

---

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

**Број 9**  
**септембар 2010.**  
година L  
**ISSN 0354-3242**

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

---

---

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

(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*  
Вук Ђоковић, мр Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Вук Ђоковић  
државни секретар

*Уредник*  
мр Јасмина Кнежевић  
[jasmina.knezevic@mfin.gov.rs](mailto:jasmina.knezevic@mfin.gov.rs)

*Редакција*  
*БИЛТЕН* Службена објашњења и сйручна мишљења  
за примену финансијских пројиса  
Министарство финансија Републике Србије  
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд  
Тел. 011/3642 659

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2010 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. а) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом обављања делатности 80420 (Образовање одраслих и остало образовање на другом месту непоменуто), односно делатности 8559 (Остало образовање)..... 15  
б) Порески третман промета скрипти и књига који врши обвезник ПДВ – Отворени универзитет, као и промета услуга довођења у везу лица заинтересованих за похађање одређених курсева на Отвореном универзитету који врши обвезник ПДВ ..... 15
  2. а) Порески третман авансних уплата за које је издат рачун у случају када у коначном рачуну износ накнаде за предметни промет није умањен за износ авансних уплата, као и утврђивање пореске основице за обрачун ПДВ код предаје предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга ..... 18  
б) Порески третман пружања одређених погодности грађанима при куповини предмета лизинга ..... 18
  3. Да ли власник продавнице – предузетник има право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште и објекат продавнице, других пореза (осим ПДВ) и слично, с обзиром да се ради о глувонемом и, до отпочињања самосталне трговинске делатности, незапосленом лицу? .. 24
  4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на зараде које остварују упућени радници страног правног лица по основу обављања рада на територији Републике Србије ..... 25
  5. Порески третман примања новчаних средстава по основу уговора названог Уговор о субвенционисању којим је уређено да ће једна уговорна страна примити од друге уговорне стране уговорену суму новца уз обавезу да, као еквивалент за то примање, изврши одређено чињење ... 30
  6. Да ли дужник који отпише застарелу новчану обавезу из пословних књига дугује порез по том основу (због отписа застарелог дуга)? ..... 32
-

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга названих услугама обраде трансакција извршених преко бежичних терминала, за који се наплаћује накнада у фиксном износу, по сваком инсталираном бежичном терминалу . . . . . 35
  2. Ко има право на одбитак ПДВ при увозу добара у случају када један обвезник ПДВ врши увоз добара за другог обвезника ПДВ – стварног власника добара? . . . . . 36
  3. Да ли је Народна банка Србије обвезник ПДВ за промет услуга евидентирања кредитних послова са иностранством, као и за промет услуга издавање потврда, уверења и фотокопија документарног материјала, а који су у непосредној вези са пословима које Народна банка обавља из делокруга органа? . . . . . 39
  4. Порески третман промета услуге изнајмљивања покретних ствари на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, а у случају када је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије . . . . . 41
  5. Право на одбитак претходног пореза у случају када је увоз добара извршен у временском периоду у којем је привредно друштво имало статус обвезника ПДВ, али је закључно са 31. децембром 2009. године брисано из евиденције обвезника ПДВ, па се после тог брисања поново евидентирало за обавезу плаћања ПДВ од 1. јануара 2010. године и платило ПДВ по основу извршеног увоза . . . . . 43
  6. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ обрачуна ПДВ надокнаду пољопривреднику приликом откупа примарних и секундарних пољопривредних производа . . . . . 45
  7. Право на ослобођење од плаћања ПДВ на увоз моторног возила марке Opel, Vivaго Combi L2Н1 2.9t, за превоз деце са инвалидитетом, а које удружење грађана набавља из средстава донације Аустријске агенције за развој, а посредством Агроинвест фондације Србије . . . . . 46
  8. Обрачун и плаћање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – домаћа банка ангажује страног лице за услугу обраде података и састављања математичког модела на основу тих података, надзор и имплементацију тог модела и давање мишљења на предлоге за његову евентуалну измену . . . . . 47
  9. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет и увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог меса, других свежих, расхлађених и смрзнутих јестивих кланичних производа, као и промет сирове и друге коже . . . . . 49
  10. Порески третман промета услуга издавања дозвола за рекреативни риболов физичким лицима . . . . . 50
  11. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када се уговорена цена стана плаћа на рате . . . . . 52
  12. Законом прописани услови и процедура за остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана . . . . . 54
-

---

13. Порески третман промета електричне енергије и дрвених сортимената који врши обвезник ПДВ – Српски православни манастир . . . . .	58
14. Измена износа обрачунаог ПДВ у случају када после извршеног промета добара обвезник ПДВ одобри купцу накнадни попуст у цени на бази уредног плаћања у претходном периоду . . . . .	62
15. Порески третман промета услуга организације, контроле и реализације Интегрисаног тарифног система (ИТС) који обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ врши Граду Нишу, као и промета услуге продаје месечних картица за градски превоз у оквиру ИТС . . . . .	65
16. Порески третман преузимања фармацеутског отпада од произвођача, у циљу његовог уништења у иностранству, од стране обвезника ПДВ, који као власник предметног отпада изврши припреме тог отпада за извоз и превезе га у иностранство . . . . .	70
17. Порески третман новчаних средстава која Шумарски факултет добија од Министарства за науку и технолошки развој Републике Србије за покриће дела трошкова припреме и организовања научног скупа и штампања зборника радова са тог скупа . . . . .	73
18. Порески третман промета млечног производа – јогурта са додатком воћа и ваниле . . . . .	74
19. Порески третман набавке одређених добара и њихове уградње од стране обвезника ПДВ – привредног друштва који, након тога, има уговорну обавезу да право располагања на тим добрима пренесе привредном друштву за дистрибуцију електричне енергије које врши промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електро-енергетски систем . . . . .	75
20. Право на пореско ослобођење и поступак за остваривање тог права на промет добара и услуга, као и увоз добара који се врши на основу уговора о донацији закљученим са Републиком Србијом. . . . .	77
21. Право на одбитак претходног пореза када обвезник ПДВ – предшколска установа користи набављена добра и услуге за промет дечијих радова насталих као резултат пројекта „Даровање“. . . . .	83
22. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ који је првобитно извршио промет добара лизинг кући, уз обавезу да та добра откупи од лизинг куће ако дође до престанка важења уговора о финансијском лизингу из разлога немогућности плаћања лизинг рата од стране примаоца лизинга, изврши промет откупљених добара . . . . .	85
23. Порески третман извоза кинематографског материјала који врши домаћа продукцијска кућа . . . . .	87
24. Порески третман промета услуге одржавања летилица, као и промета услуга стављање на располагање посаде за те летилице који врши обвезник ПДВ домаћем лицу на територији Републике Србије. . . . .	88

---

- 
25. Порески третман преноса целокупне имовине у поступку статусне промене спајање уз припајање у случају када су преносилац и стицалац имовине регистровани за различите претежне делатности . . . . . 89
  26. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ уговори вредност промета добара, односно услуга у динарима уз клаузулу да се, ако дође до раста вредности стране валуте до дана плаћања, уговорени износ накнаде увећа за износ повећања вредности стране валуте . . . . . 91
  27. Порески третман пружања услуга обраде података и уступања информација који врши обвезник ПДВ страном лицу . . . . . 93
  28. Порески третман промета добара и услуга који обвезник ПДВ врши привредном друштву „Yugorosgaz“ АД, односно увоза добара који врши ово привредно друштво за потребе изградње гасовода на територији Републике Србије . . . . . 96
  29. Порески третман привременог увоза филмске траке од стране обвезника ПДВ који, на основу уговора са страним лицем, снима филм по сценарију наручиоца, а која се после завршених радова отпрема у иностранство. . 101
  30. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када Народна банка Србије без накнаде даје на коришћење пословни простор у државној својини – сале и амфитеатре који се налазе у пословној згради Народне банке Србије републичким органима, органима локалне самоуправе, фондацијама, хуманитарним и међународним организацијама, за потребе одржавања стручних скупова, округлих столова, конференција и сл? . . 103

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман накнаде трошкова службеног путовања у земљи и иностранству (трошкови превоза, смештаја и исхране – дневнице) лицима ангажованим по основу уговора о делу на пројектима који се финансирају из донација и кредита (примања од иностраних задуживања), закљученог са Министарством здравља . . . . . 105
  2. Порески третман отписа дуга који изврши банка у случају када дође до закључења уговора о вансудском поравнању између банке и корисника кредита – физичког лица које нередовно враћа средства стамбеног кредита, у смислу да физичко лице уз сагласност банке прода предметну непокретност и из добијених средстава банци уплати део дугованог износа главнице кредита и припадајуће камате, на основу чега банка изврши отпис дела потраживања (главнице и припадајуће камате). . . . 107
  3. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана у случају продаје путничког возила које је у власништву правног лица физичком лицу које је било у радном односу („бившем запосленом“) код тог правног лица, по цени која одговара књиговодственој вредности тог возила . . . . . 109
-

---

4. Кришћење пореске олакшице и ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослено лице млађе од 30 година у случају отказа уговора о раду од стране запосленог. ....	110
5. Порески третман прихода које физичко лице оствари од продаје покретних ствари по основу уговора о купопродаји опреме (машина) закљученог са правним лицем .....	112
6. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу капиталног добитка од продаје удела у имовини правног лица у случају када је продаја извршена у периоду важења (примене) Закона о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода, при чему је исплата првог дела купопродајне цене извршена у 2009. години, а преосталог дела у 2010. години. ....	113
7. Порески третмани примања физичког лица по основу накнаде трошкова превоза и хотелског смештаја које правно лице плаћа за своје пословне партнере .....	116
8. Порески третман прихода од игара на срећу. ....	117
9. Порески третман примања физичких лица по основу отпремнине коју остварују као лица запослена у локалној администрацији којима престане радни однос у складу са Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији. ....	118
10. Порески третман исплате неизмиреног дуга, након затварања самосталне занатске радње, физичком лицу – бившем власнику радње од стране дужника (правних лица и предузетника). ....	122
11. Порески третман стипендија и кредита који се исплаћују деци преминулих радника до завршетка њиховог школовања. ....	124
12. Могућност ослобођења од плаћања пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства .....	127
13. Порески третман примања запослених у облику додатне исхране у току радног времена коју, на терет својих средстава, обезбеђује послодавац сагласно свом акту .....	128
14. Опорезивање годишњим порезом на доходак грађана прихода физичких лица којима је у 2009. години на основу Закона о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору, утврђено привремено смањење плата, односно зарада, нето накнада и других примања. ....	129
15. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на износ једнократне новчане помоћи коју послодавац исплаћује запосленима .....	132
16. Могућност коришћења пореске олакшице и ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају запошљавања лица старијег од 45 година уколико том лицу престане радни однос ради остваривања права на пензију пре истека пет година од дана заснивања радног односа .....	134

---

---

17. Порески третман накнаде трошкова службеног путовања запосленом који је уједно директор и оснивач правног лица . . . . .	136
18. Право на пореску олакшицу и ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања приправника . . . . .	138
19. Коришћење пореске олакшице и ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапслено лице – приправника у случају отказа уговора о раду од стране запосленог . . . . .	141
20. Начин обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на приходе од давања у закуп непокретности које оствари физичко лице које је у систему пореза на додату вредност . . . . .	143
21. Порески третман трошкова пута, смештаја и котизације за учешће на семинару физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца већ су запслена код његовог пословног партнера . . . . .	145
22. Порески третман стипендије односно накнаде трошкова школовања студената у иностранству од стране правног лица, у функцији решавања и обезбеђивања његових кадровских потреба . . . . .	146
23. Порески третман примања које оствари физичко лице . . . . .	148
24. Порески третман новчаног примања које физичко лице добија за одређени временски период за потребе школовања деце . . . . .	151

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли су деца у хранитељским породицама у обавези да плате порез на поклон на средства која су, у новчаном или натуралном облику, без накнаде примила од установе социјалне заштите Центар за породични смештај деце и омладине Београд, основане Одлуком Владе, као и да ли у случају постојања пореске обавезе ова социјална установа има право да плати порез на поклон уместо деце на хранитељству? . . . . .	153
2. Да ли се на утврђивање пореза на капитални добитак у случају када је набавка грађевинског земљишта и зграде извршена у јануару 2007. године може применити мишљење Министарства финансија број: 414-00-68/2008-04 од 26.6.2008. године и да ли се решење о утврђивању пореза на пренос апсолутних права може сматрати валидним за разграничење вредности земљишта и куће са вредностима које су у њему наведене? . . . . .	156
3. Порески третман давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп у случају ако се промени власник објекта који је изграђен на грађевинском земљишту у јавној својини које се користи по основу уговора о закупу . . . . .	158

---



- 
4. Да ли се, када обвезник није поднео пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, као дан сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутних права може сматрати дан пријема уговора достављеног од стране надлежног суда, те да ли у том случају тече рок од 60 дана за утврђивање тржишне вредности из члана 27. став 2. Закона о порезима на имовину као пореске основице, односно да ли пореску основицу у том случају чини уговорена цена ако порески орган пореску основицу не утврди у року од 60 дана? . . . . . 161
  5. Који другостепени орган је надлежан за решавање по жалбама на првостепена решења која је донела локална пореска администрација којима се утврђује порез на имовину правним, односно физичким лицима, односно локалне комуналне таксе, накнаде и др? . . . . . 162
  6. Да ли невенчана супруга има право на ослобођење од пореза на наслеђе за наслеђе које оствари по основу тестаментa који је сачинио њен невенчани супруг са којим је живела у заједници од 1987. године? . . . . . 164
  7. Да ли Студентски културни центар, као установа која је основана од стране Републике Србије, има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона о порезима на имовину? . . . . . 165
  8. Да ли се правним лицима која се налазе у поступку ликвидације и за која је у року извршена пријава потраживања врше аконтативна задужења по основу пореза на имовину и до ког датума се ова задужења врше – да ли до датума оглашавања ликвидације или до датума брисања из регистра привредних субјеката? . . . . . 167
  9. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када је једном физичком лицу издато одобрење за изградњу стамбене зграде која (изградња) је потом финансирана средствима два физичка лица, по ком основу је физичко лице на кога није гласило одобрење за изградњу стекло право својине на идеалном делу те зграде, по основу уговора закључених између тих физичких лица 1972. године и 1981. године? . . . . . 169
  10. Порески третман права на непокретности у државној својини . . . . . 171
  11. Када настаје пореска обавеза по основу пореза на имовину за непокретност која се, у моменту стицања права својине, само реконструкцијом и адаптацијом може привести намени (тј. у конкретном случају, техничким и технолошким условима неопходним за производњу металне амбалаже)? . . . . . 172
  12. Да ли Црвени крст Сомбор има право на ослобођење од пореза на имовину применом одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину? . . . . . 174
-

---

## ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на ослобођење од пореза на регистровано оружје који је утврђен за 2010. годину, с обзиром да је дана 24.6.2010. године извршено заливање цеви оружја које је било предмет опорезивања, па се од тог дана разврстава у трофејно оружје. .... 177
2. Да ли лице које је инвалид са 100% телесног оштећења има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила код продужења регистрације моторног возила чији је власник? ..... 178
3. Да ли се плаћа порез на употребу пловних објеката за пловне објекте који се користе за вршење основне делатности Дирекције полиције која је у саставу Министарства унутрашњих послова Републике Србије? ... 179

## ПОРЕЗ НА ПРЕМИЈЕ НЕЖИВОТНИХ ОСИГУРАЊА

1. Да ли је Агенцији за осигурање и финансирање извоза Републике Србије обвезник пореза на премије осигурања? ..... 181

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји могућност да се на основу захтева за прекњижавање не обрачунава камата због доцње у плаћању пореза на зараде физичког лица када је због грешке у пореском третману прихода тог физичког лица, уместо пореза на зараде, извршен обрачун пореза на остали приход, који је уплаћен на уплатни рачун прописан за тај облик пореза на доходак грађана? ..... 185
  2. Да ли уредно достављање решења о утврђеном задужењу за порез на имовину физичких лица прекида рок застарелости права на утврђивање и наплату изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе по другим основама? ..... 187
  3. Привремена мера обезбјеђења наплате пореског потраживања ..... 188
  4. Могућност отписа камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана – на зараде, као и доприноса за обавезно социјално осигурање, према предложеном плану реорганизације за стечајног дужника. .... 190
  5. Да ли се камата на потраживање неплаћене пореске обавезе по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе од пореског обвезника у стечају обрачунава применом Закона о пореском поступку и пореској администрацији или применом Закона о стечају? ..... 193
-

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање у случају када физичко лице, које је у радном односу, остварује приход по основу обављања регистроване самосталне делатности ..... 195
2. Плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање чланова локалног особља Амбасаде Боливаријанске Републике Венецуеле..... 196

## ТАКСЕ

1. Плаћање републичке административне таксе приликом одобравања, односно продужења важења привременог боравка странаца који обављају хуманитарне активности у Републици Србији ..... 201
2. Да ли се плаћа републичка административна такса приликом издавања решења о признавању стране високошколске исправе, као и при издавању нове јавне исправе коју високошколска установа издаје у складу са Законом о високом образовању и, ако се такса за наведене списе и радње плаћа, када настаје таксена обавеза по поднетом захтеву? ..... 203
3. Да ли је Одбор за пресељење гробља из насеља Вреоци, Градска општина Лазаревац, државни орган, односно да ли је орган јединице локане самоуправе, у смислу члана 18. Закона о републичким административним таксама, односно да ли се за издавање извода из матичне књиге умрлих и издавање уверења да лица нису уписана у матичну књигу умрлих матичног подручја Лазаревац, а по захтеву тог Одбора, наплаћује републичка административна такса? ..... 206
4. Да ли таксена обавеза настаје приликом подношења захтева за упис у евиденцију држављана Републике Србије надлежном органу – матичној служби која тај посао врши као поверени посао? ..... 209
5. Да ли се применом одредаба члана 18. и 19. Закона о републичким административним таксама може ослободити плаћања републичке административне таксе удружење грађана – Национална организација особа са инвалидитетом Србије која врши оверу докумената, изјава и других писмена неопходних за свакодневни рад савеза удружења грађана? ..... 211
6. Да ли се применом одредбе члана 19. став 1. тачка 7) Закона о републичким административним таксама може ослободити плаћања таксе лице које врши оверу докумената, изјава и других писмена неопходних за наставак образовања – студија у иностранству (диплома, уверења, личних изјава о начину регулисања трошкова боравка и школовања у иностранству, изјава о броју чланова домаћинства и о броју издржаваних чланова и сл)?..... 215

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Потврда о резидентности у вези примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Мађарском ..... 217
2. Статус резидента државе уговорнице у вези примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Кипром. .... 218
3. Доказивање статуса резидента правног лица из Чешке у вези са применом Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Чешком Републиком ..... 223

## ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Начин евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје добара из малопродаје, а уз посредовање агента. .... 227
  2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када се пацијентима који долазе по упуту и за које плаћа Фонд за здравствено осигурање Републике Србије пружају здравствене услуге, као и одобравање попушта приликом пружања здравствених услуга за поједине категорије корисника здравствених услуга ..... 228
  3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када агенција за вођење пословних књига врши наплату боравишне таксе у име физичких лица која се баве делатношћу 55232 (Туристички смештај у домаћој радиности), односно делатношћу 55.10 (Хотели и сличан смештај) сходно новој Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), при чему наведеним физичким лицима обрачунава заступничку провизију за пружену услугу наплате боравишне таксе у њихово име ..... 230
  4. Начин евидентирања авансних уплата приликом промета добара из малопродаје ..... 232
  5. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуга пројектовања привредним субјектима (правним лицима и предузетницима), као и физичким лицима, у оквиру делатности 74202 (Пројектовање грађевинских и других објеката), односно делатности у оквиру гране делатности 71.1 (Архитектонске и инжењерске делатности и техничко саветовање), сходно новој Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) .... 234
  6. „Депозит у каси“, односно обезбеђивања готовог новца за враћање кусура на почетку радног дана, у складу са одредбама које регулишу евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе, као и у складу са одредбама које регулишу платни промет ..... 236
-

---

7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када регистровани пољопривредни произвођач продаје своје производе на зеленој пијаци . . . . .	238
8. Означавање пореске стопе у бази података фискалне касе у случају када је привредно друштво у систему ПДВ-а, а продаје карте у туђе име и за туђи рачун. . . . .	239
9. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када лице у име и за рачун ино партнера представља програме Au-Pair i Work and Travel који се односе на слање студената и средњошколаца на временски ограничене програме културне размене и на радно едукативне програме у САД, при чему студенти и средњошколци директно уплаћују ино партнеру цену наведених програма, у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) . . . . .	240
10. Број нумеричких места за цене по јединици мере у фискалном исечку . . . . .	241
11. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуге чишћења пословног простора и хемијског чишћења одеће и осталих предмета од текстила за потребе правних и физичких лица, као и начин вођења КЕПУ књиге . . . . .	242
12. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом организације снабдевања осуђених лица робом широке потрошње путем кантине или деобом набављене робе по захтеву осуђеника у оквиру делатности 75230 (Затвори), при чему се вредност испоруке обрачунава преко безготовинског депозита осуђеника . . . . .	244

## **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у септембру месецу 2010. године . . . . .	245
--	-----

---



---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

**1. а) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом обављања делатности 80420 (Образовање одраслих и остало образовање на другом месту непоменуто), односно делатности 8559 (Остало образовање)**

**б) Порески третман промета скрипти и књига који врши обвезник ПДВ – Отворени универзитет, као и промета услуга довођења у везу лица заинтересованих за похађање одређених курсева на Отвореном универзитету који врши обвезник ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00194/2010-04 од 27.9.2010. год.)

*а) Са аспекта Закона о фискалним касама*

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, лица која обављају делатност 80420 (Образовање одраслих и остало образовање на другом месту непоменуто), односно делатност 8559 (Остало образовање), која је сврстана у област 85 Образовање, сходно новој Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), изузета су од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеном Уредбом.

*б) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

• Према одредбама 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), предмет опорезивања ПДВ су 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 са 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.

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 9) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет или увоз монографских и серијских публикација.

Према одредби члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ



(„Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 61/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет скрипти и књига који врши обвезник ПДВ – Отворени универзитет, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%, ако се наведена добра сматрају монографским или серијским публикацијама у смислу одредаба члана 8. Правилника. Међутим, ако се предметне скрипте, односно књиге не сматрају монографским или серијским публикацијама у смислу одредаба члана 8. Правилника, на промет ових добара ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом.

• Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Сходно наведеној законској одредби, када обвезник ПДВ на основу уговора о пословној сарадњи проналази кандидате, односно доводи у везу лица заинтересована за похађање одређених курсева са обвезником ПДВ – Отвореним универзитетом, ради се о промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. Обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга дужан је да по том основу издаје рачуне у складу са одредбама члана 42. Закона и Правилником 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).

• Према одредби члана 46. став 1. Закона, обвезник је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Сагласно одредби члана 47. Закона, обвезник је дужан да чува евиденцију из члана 46. овог закона најмање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи.

У складу са наведеним законским одредбама, сваки обвезник ПДВ дужан је да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле и да предметну евиденцију чува најмање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи.

**2. а) Порески третман авансних уплата за које је издат рачун у случају када у коначном рачуну износ накнаде за предметни промет није умањен за износ авансних уплата, као и утврђивање пореске основице за обрачун ПДВ код предаје предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга**

**б) Порески третман пружања одређених погодности грађанима при куповини предмета лизинга**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2807/2010-04 од 23.9.2010. год.)

**а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност**

• Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

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

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

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

Сагласно одредби члана 44. став 1. Закона, ако обвезник у рачуну за испоручена добра и услуге исказе већи ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, дужан је да тако исказан ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ.

Према одредбама члана 12. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник), у случају авансног плаћања, обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује – у случају опорезивог промета;
- 7) износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;
- 8) напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен ПДВ према члану 24. Закона.

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата (став 3. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара или услуга (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника, с тим што у коначном рачуну укупан износ накнаде за промет добара, односно услуга умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата. Ако обвезник ПДВ у истом пореском периоду прими авансну уплату и изврши промет добара или услуга

за који је примио авансну уплату, у том случају нема обавезу издавања авансног рачуна већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет добара, односно услуга.

Међутим, када је обвезник ПДВ примио накнаду или део накнаде пре него што је извршио промет добара или услуга (авансно плаћање) и по том основу издао рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника (авансни рачун), а након извршеног промета добара, односно услуга издао коначни рачун у којем није умањио укупан износ накнаде за предметни промет за износ авансних уплата, као ни износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде за износ који је обрачунат на износе авансних уплата, у том случају обвезник ПДВ је дужан да плати целокупан износ ПДВ исказан у коначном рачуну, док у новом рачуну не исправи износ обрачунатог ПДВ.

- Према одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су 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 са 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 става 3. тачка 2) истог члана Закона, прометом добара у смислу овог закона, сматра се и предаја добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате,

У складу са наведеним законским одредбама, код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга (најчешће се ради о уговору о финансијском лизингу), а који је закључен од 1. јануара 2005. године, предаја предмета лизинга од стране даваоца

лизинга примаоцу лизинга сматра се прометом добара који је опорезив ПДВ.

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

Сагласно одредбама става 2. истог члана Закона о ПДВ, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, пореску основицу за обрачун ПДВ код предаје предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга чини укупна накнада коју давалац лизинга прима или треба да прими за наведени промет, а која садржи вредност предмета лизинга, накнаду даваоца лизинга (тзв. камата), као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга (нпр. манипулативни трошкови, трошкови превоза и др). У основицу за обрачун ПДВ за овај промет урачунава се и износ накнаде даваоца лизинга (тзв. камате) коју даваоцу лизинга плаћа лице које није прималац лизинга, у конкретном случају обвезник ПДВ – испоручилац предмета лизинга, на основу уговора о пословној сарадњи закљученог са даваоцем лизинга, с обзиром да овај износ представља део накнаде коју давалац лизинга прима или треба да прими за промет предмета лизинга који врши примаоцу лизинга.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – давалац лизинга по основу потраживања износа лизинг накнаде (тзв. камате) од обвезника ПДВ – испоручиоца предмета лизинга, не издаје рачун у смислу члана 42. Закона, с обзиром да се, према мишљењу Министарства, не ради о накнади за промет добара и

услуга који давалац лизинга врши обвезнику ПДВ – испоручиоцу предмета лизинга. Међутим, ако обвезник ПДВ – давалац лизинга по основу потраживања износа лизинг накнаде (тзв. камате) од обвезника ПДВ – испоручиоца предмета лизинга, изда рачун са исказаним ПДВ, дужан је да тако исказани ПДВ плати у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона, а обвезник ПДВ – испоручилац предмета лизинга нема право да тако исказани ПДВ одбије као претходни порез, с обзиром да нису испуњени услови из члана 28. Закона (није му извршен промет добара или услуга).

*б) Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана*

Приходи које остварују физичка лица предмет су опорезивања сагласно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10). Порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети од опорезивања, сагласно одредбама чл 1. и 2. Закона.

Порезу на доходак грађана подлежу приходи које физичко лице оствари по основу зараде, пољопривреде и шумарства, самосталне делатности, ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, капитала, непокретности, капиталних добитака и осталих прихода.

Сходно наведеном, пружање одређених погодности у погледу цене добара или услуга, у оквиру пословне политике предузећа и других организација, под једнаким условима свим грађанима (клијентима), у конкретном случају при куповини предмета лизинга без обавезе плаћања лизинг накнаде (тзв. камате), не представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана по одредбама Закона о порезу на доходак грађана.

**3. Да ли власник продавнице – предузетник има право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште и објекат продавнице, других пореза (осим ПДВ) и слично, с обзиром да се ради о глвонемом и, до отпочињања самосталне трговинске делатности, незапосленом лицу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00112/2010-04 од 21.9.2010. год.)

1. Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности.

Непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају се: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови (члан 2. став 2. Закона).

Према томе, порез на имовину се плаћа на право својине на непокретности – објекту продавнице, осим у случају постојања законског основа за ослобођење од пореза на имовину.

Законом није прописано право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на непокретности, па ни непокретности у којој се обавља трговинска делатност, из разлога што ту делатност обавља глвонемо и, до отпочињања обављања самосталне трговинске делатности у том објекту, незапослено лице.

2. Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 18/10, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.



Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. ЗПДГ, укључујући и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 32. ЗПДГ).

ЗПДГ није прописано право на ослобођење од пореза на приходе од самосталне трговинске делатности, па ни у случају када ту делатност обавља глумономо и, до отпочињања обављања те делатности, незапослено лице.

3. За одговор по питањима која се односе на обављање предузетничке делатности надлежно је Министарство економије и регионалног развоја.

#### **4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на зараде које остварују упућени радници страног правног лица по основу обављања рада на територији Републике Србије**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2255/2010-04 од 10.9.2010. год.)*

Према наводима из захтева за мишљење и усменог појашњења, страном физичко лице, држављанин Републике Словеније који је живео и радио у Немачкој (из чега Министарство финансија закључује да је односно лице, у конкретном случају, резидент Немачке), био је у радном односу код немачке фирме и 28. октобра 2005. године, као упућени радник послат је на рад у Републику Србију, у домаће правно лице. То лице је, као упућени радник, непрекидно радило у периоду од 1. јануара 2006. године до 30. јуна 2007. године у домаћем (резидентном) правном лицу без заснивања радног односа, а рад је обављало само на територији

Републике, док је зараду примало у Немачкој од свог послодавца. Даље се наводи да је на основу уговорног односа између домаћег и немачког правног лица немачка фирма „месечни износ његове бруто зараде префактурисавала“ домаћем правном лицу. Истиче се да су приликом обрачуна зараде, од бруто износа обустављани и у Немачкој уплаћивани социјални доприноси, док порез на доходак грађана том приликом није обустављен већ је требало да се плати у Републици Србији.

1. Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 1989. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и СР Немачке.

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

Уговор (у члану 16. – Радни однос), поред осталог, садржи решење према којем се лични доходи и друга слична примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Немачке) оствари из радног односа опорезују само у тој држави (у конкретном случају, у Немачкој) осим ако се рад обаља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Србији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Србији). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Србији) таква примања могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Србији) пошто су у њој остварена (члан 16. став 1. Уговора).

Из наведеног произилази да је услов за опорезивање у држави извора (у конкретном случају, у Србији) да се лични доходи

остварују из радног односа који се обавља у тој држави. Наведени принцип се примењује без обзира на временски период у којем тај доходак може бити плаћен, кредитиран или на било који други начин дефинитивно остварен од стране запосленог.

Члан 16. став 2. Уговора предвиђа да, изузетно од одредаба става 1. овог члана, примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Немачке) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Србији) опорезују се само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Немачкој):

а) ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Србији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години, и

б) ако су примања исплаћена од стране или у име лица које није резидент друге државе (у конкретном случају, Србије, односно ако економски терет исплате примања сноси лице које није резидент Србије),

в) ако примања не падају на терет сталне пословне јединице или сталне базе коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Србији).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зарада радника се не опорезује у Србији, већ у Немачкој.

Ако нису испуњена сва три претходно наведена услова из члана 16. (Радни однос) став 2. Уговора, приход (зарада) физичког лица – упућеног радника подлеже опорезивању порезом на доходак грађана у Републици Србији.

Имајући у виду наведено, у конкретном случају, будући да је односно физичко лице – упућени радник током 2006. године у Србији радио дуже од 183 дана, а примања радника, и у 2006. и у 2007. години, суштински, терете резидента Србије (у конкретном случају, домаће правно лице, из чега произилази да односно физичко лице – упућени радник у 2006. години не испуњава први и други од претходно наведена три услова, а у 2007. години не испуњава само други од претходно наведена три услова), Министарство финансија сматра да нису испуњени услови из члана

16. (Радни однос) став 2. Уговора, чијим кумулативним испуњењем би зарада упућеног радника била опорезована само у Немачкој, због чега се иста опорезује у Србији.

2. Сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике (у конкретном случају, резидент Немачке) за доходак остварен на територији Републике.

Физичко лице, односно обвезник који остварује зараде у или из друге државе, сагласно одредби члана 107. ст. 1. и 2. Закона, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева за мишљење да је у конкретном случају страном физичко лице, које је у радном односу код иностраног послодавца од кога остварује зараду, упућено на рад у Републику Србију ради обављања послова на територији Републике за потребе домаћег правног лица при чему не заснива радни однос са домаћим правним лицем, Министарство финансија је мишљења да је тај упућени радник дужан да сам обрачуна и уплати порез на зараду остварену из друге државе и да надлежном пореском органу према месту пребивалишта, односно боравишта обвезника достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО, најкасније у року од 30 дана од дана када је остварио зараду.

Како се наводи да се приход физичког лица по основу зараде односи на период од 1. јануара 2006. године до 30. јуна 2007. године, у погледу обавезе обрачунавања и плаћања пореза на зараду и достављања пореских пријава о обрачунатом и плаћеном

порезу на доходак грађана у предметном случају, примењују се одредбе Закона о порезу на доходак грађана којима је уређено опорезивање зараде, а које су важиле на дан исплате зараде као момента остваривања прихода.

Имајући у виду да су у наведеном периоду вршене измене и допуне Закона о порезу на доходак грађана, Министарство финансија указује да се до 1. јануара 2007. године порез на зараду обрачунавао и плаћао по стопи од 14%. Пореску основицу представљала је исплаћена, односно остварена зарада.

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/06–исправка), са применом од 1. јануара 2007. године, одредбом члана 5. додат је нови члан 15а Закона о порезу на доходак грађана, чијим ставом 2. је прописано да основицу пореза на зараде у смислу закона који уређује рад, чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 146 тог закона, умањена за износ од 5.000 динара и да је одредбом члана 3. додат нови члан 12а којим је прописано да се динарски износи, поред осталог, из члана 15а став 2. Закона о порезу на доходак грађана (месечни неопорезиви износ зараде) усклађују годишње (растом цена на мало у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике), тако да је неопорезиви месечни износ зараде у периоду:

– од 1. јануара 2007. године до 31. јануара 2007. године био 5.000 динара, а

– од 1. фебруара 2007. године до 31. јануара 2008. године – 5.050 динара.

Такође, наведеним Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана измењена је и висина стопе пореза на зараде, тако што је снижена са 14% на 12%, са применом од 1. јануара 2007. године.

Дакле, порез на зараде које су остварене закључно за месец новембар 2006. године обрачунава се и плаћа у складу са прописима који су важили до дана почетка примене наведеног закона о

изменама и допунама (члан 35. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана).

3. Одредбом члана 18. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да пореска обавеза представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним тим законом или другим пореским законом и да порески обвезник одговара за испуњење пореске обавезе од момента када су настале чињенице за које је пореским законом прописано да стварају пореску обавезу. Одредбе о пореској обавези примењују се и на обавезу плаћања споредних пореских давања, осим ако је тим законом друкчије прописано. Испуњење пореске обавезе, сагласно одредби члана 19. став 1. тог закона, састоји се у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

До 31. децембра 2010. године 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 комформне методе обрачуна, а од 1. јануара 2011. године по стопи једнакој годишњој референтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет процентних поена применом комформне методе обрачуна (члан 49. став 2. и члан 52. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 53/10).

На дуговани износ и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (члан 75. став 2. ЗПППА).

**5. Порески третман примања новчаних средстава по основу уговора названог Уговор о субвенционисању којим је уређено да ће једна уговорна страна примити од друге уговорне стране**

**уговорену суму новца уз обавезу да, као еквивалент за то примање, изврши одређено чињење**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00205/2010-04 од 2.9.2010. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Поклоном, у смислу овог закона, не сматра се 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 (члан 14. став 6. Закона).

С тим у вези, а имајући у виду да се правна природа уговора не одређује према називу који су уговорне стране дале том уговору, већ према правима и обавезама које из тог уговора за уговорне стране произлазе, када је уговором названим Уговор о субвенционисању уређено да ће једна уговорна страна примити од друге уговорне стране уговорену суму новца, уз обавезу да, као еквивалент за то примање, изврши одређено чињење (на пример, припреми одређени број емисија едукативне и промотивне природе), о чему даваоцу средстава подноси (описни и финансијски) извештај, уз договорени раскидни услов уколико чинидбу не изврши у складу са уговором (у ком случају ће примљени новац бити одузет и враћен даваоцу), као и уз обавезу да „било које обавештење или публикација“ у вези са чињењем, „укључујући и оне дате на конференцији или семинару, морају да

специфицирају да је то деловање подупрто финансирањем од стране даваоца новчаних средстава“, Министарство финансија сматра да се не ради о поклону као бестеретном давању који је предмет опорезивања порезом на поклон.

Поред тога, Министарство финансија указује, имајући у виду да је, према мишљењу Министарства., у конкретном случају, са аспекта 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) реч о промету услуга који обвезник ПДВ – ЈРП „Студио Б“ врши Делегацији Европске комисије у Републици Србији (имплементарном партнеру даваоца донације), за предметни промет обвезник ПДВ – ЈРП „Студио Б“ може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о ПДВ, а по поступку који је прописан Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), с обзиром да је уговорима закљученим између Републике Србије и Комисије Европске заједнице који су основ за финансирање пројеката у Републици Србији предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

**6. Да ли дужник који отпише застарелу новчану обавезу из пословних књига дугује порез по том основу (због отписа застарелог дуга)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1846/2010-04 од 1.9.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. ст. 3. и 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на



поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица.

Према одредби члана 360. ст. 1. и 2. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99, у даљем тексту: ЗООО), застарелости престаје право захтевати испуњење обавезе. Застарелост наступа кад протекне законом одређено време у коме је поверилац могао захтевати испуњење обавезе.

Ако дужник испуни застарелу обавезу, нема право захтевати да му се врати оно што је дао, чак и ако није знао да је обавеза застарела (члан 367. ЗООО).

Имајући у виду да наступањем застарелости не престаје право на потраживање из одређеног облигационог односа, већ то право прелази у домен природне (натуралне) облигације, што значи да дужник који застарелу обавезу испуни нема право да тражи њен повраћај, Министарство финансија сматра да наступањем застарелости новчаног потраживања дужник није остварио поклон од повериоца.

Према томе, по мишљењу Министарства финансија, отпис застарелог новчаног потраживања не сматра се поклоном дужнику, као предметом опорезивања порезом на поклон у складу са Законом што значи да се у том случају порез на поклон не плаћа.

## *2. Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица*

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту:

Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

С тим у вези, када обвезник, у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ, у својим пословним књигама евидентира приход од смањења обавеза на рачуну 677 – Приходи од смањења обавеза, на коме се, сагласно члану 55. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 4/10), исказује смањење обавеза по основу закона, ванпарничног поравнања и сл. (задужењем рачуна на коме је обавеза исказана), Министарство финансија сматра да тако исказан приход улази у основицу за обрачун пореза на добит правних лица и опорезује се у складу са Законом и Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04).

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Порески третман промета услуга названих услугама обраде трансакција извршених преко бежичних терминала, за који се наплаћује накнада у фиксном износу, по сваком инсталираном бежичном терминалу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2189/2009-04 од 28.9.2010. год.)

Одредбама 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 одредби члана 5. став 1. Закона, 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 одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбом члана 25. став 1. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не

користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност.

У складу са наведеним законским одредбама, за промет услуга пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања из члана 25. став 1. тачка 1) Закона, који врши обвезник ПДВ – банка, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – банка нема право на одбитак претходног пореза по основу промета ових услуга.

На накнаду за промет услуга, у захтеву за мишљење названих услуга обраде трансакција, извршених преко бежичних терминала, која се наплаћује у фиксном износу за одређени временски период, по сваком инсталираном бежичном терминалу, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се предметне услуге, према мишљењу Министарства финансија, не сматрају услугама за чији је промет прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза. Обвезник ПДВ – банка по основу промета ових услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама чл. 28–30. Закона.

## **2. Ко има право на одбитак ПДВ при увозу добара у случају када један обвезник ПДВ врши увоз добара за другог обвезника ПДВ – стварног власника добара?**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2820/2010-04 од 27.9.2010. год.)

Одредбама 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).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро.

На ПДВ при увозу добара примењују се царински прописи, а за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено (одредбе чл. 58. и 59. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз добара ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, осим када је реч о увозу добара за који је одредбама члана 26. Закона прописано пореско ослобођење.

Одредбом члана 27. Закона прописано је да је претходни порез износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама 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 делјивих 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 са 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.

Одредбама 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.

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

Сходно наведеним законским одредбама, када је реч о праву на одбитак ПДВ при увозу добара, министарство финансија је мишљења да ово право има искључиво обвезник ПДВ – стварни власник добара која се увозе, под следећим условима: да поседује документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, документ којим се потврђује да је обрачунати ПДВ плаћен, као и да увезена добра користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за опорезиви промет, за промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, односно за промет који се врши у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Обвезник ПДВ који врши увоз добара за стварног власника нема право да ПДВ плаћен при увозу добара одбије као претходни порез. Наиме, са аспекта примене Закона, у овом случају реч је о услузи увоза добара за коју, ако је врши обвезник ПДВ, постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

**3. Да ли је Народна банка Србије обвезник ПДВ за промет услуга евидентирања кредитних послова са иностранством, као и за промет услуга издавање потврда, уверења и фотокопија документарног материјала, а који су у непосредној вези са пословима које Народна банка обавља из делокруга органа?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2018/2008-04 од 27.9.2010. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Уставом Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), одредбама члана 95. ст. 1. и 3, у оквиру дела III – Економско уређење и јавне финансије, предвиђено је да је Народна банка Србије Централна банка Републике Србије, да је самостална и да подлеже надзору Народне скупштине, којој и одговара, као и да се о Народној банци Србије доноси закон.

Према одредбама члана 4. Закона о Народној банци Србије („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 55/04, 85/05 и 44/10), Народна банка Србије обавља следеће функције:

- 1) утврђује и спроводи монетарну и девизну политику;
- 2) управља девизним резервама;
- 3) утврђује и спроводи, у оквиру своје надлежности, активности и мере ради очувања и јачања стабилности финансијског система;
- 4) издаје и одузима банкама дозволе за рад, врши контролу бонитета и законитости пословања банака и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређују банке;

5) издаје и одузима дозволе за обављање делатности осигурања, врши контролу ове делатности, односно надзор над обављањем те делатности, издаје и одузима овлашћења за обављање појединих послова из делатности осигурања и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређује осигурање;

6) издаје и одузима дозволе за обављање послова лизинга, врши надзор над обављањем ових послова и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређује лизинг;

7) издаје и одузима друштвима за управљање добровољним пензијским фондovima дозволе за рад и дозволе за управљање тим фондovima, врши надзор над овом делатношћу и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређују добровољни пензијски фондови;

8) издаје новчанице и ковани новац и управља токовима готовине;

9) уређује, надгледа и унапређује несметано функционисање платног система;

10) обавља законом, односно уговором утврђене послове за Републику Србију не угрожавајући при том самосталност и независност из члана 2. овог закона.

Одредбом члана 67. Закона о Народној банци Србије прописано је да Народна банка Србије води регистре банака овлашћених за обављање послова платног промета и кредитних послова са иностранством, као и регистре сагласности датих за отварање филијала, других организационих облика и представништава банака у иностранству, као и представништава страних банака у Републици Србији.

Према одредби члана 24. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), Народна банка Србије прописује начин, рокове и обрасце за евидентирање кредитних послова са иностранством.

У складу са наведеним уставним и законским одредбама, на промет услуга које Народна банка Србије, као републички орган, обавља из делокруга органа, тј. у складу са Законом о Народној



банци Србије, Народна банка Србије није обвезник ПДВ, што значи да по том основу нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

Према томе, на промет услуга евидентирања кредитних послова са иностранством који врши Народна банка Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да за предметне услуге Народна банка Србије није обвезник ПДВ.

Такође, Народна банка Србије није обвезник ПДВ ни за издавање потврда, уверења и фотокопија документарног материјала, а који су у непосредној вези са пословима које Народна банка Србије обавља из делокруга органа, тј. у складу са Народном банком Србије.

#### **4. Порески третман промета услуге изнајмљивања покретних ствари на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, а у случају када је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2279/2010-04 од 27.9.2010. год.)

Одредбама 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, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

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

Изузетно од члана 12. ст. 1. и 2. Закона, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о изнајмљивању покретних ствари, осим превозних средстава на основу *rent a car* уговора (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (1) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга пружа услуга изнајмљивања покретних ствари (нпр. машина, опреме, превозних средстава), место промета услуге утврђује се према месту примаоца услуге.

Сходно наведеном, када се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, изнајмљују покретне ствари (нпр. машине, опрема, превозна средства), приликом привременог увоза ових добара надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ, а основица за обрачун ПДВ утврђује се према царинским прописима. У том случају, прималац лизинга није дужан да, као порески дужник, обрачунава и плаћа ПДВ за промет услуге давања у закуп покретних ствари на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга.

Министарство финансија напомиње да ако након истека периода на који је закључен овај уговор о лизингу не дође до враћања предмета лизинга у иностранство, већ се изврши коначни увоз предмета лизинга (стављање у слободан промет), на увоз предметних добара ПДВ се обрачунава и плаћа. Обрачунавање ПДВ врши надлежни царински орган, а основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 19. Закона.

**5. Право на одбитак претходног пореза у случају када је увоз добара извршен у временском периоду у којем је привредно друштво имало статус обвезника ПДВ, али је закључно са 31. децембром 2009. године брисано из евиденције обвезника ПДВ, па се после тог брисања поново евидентирало за обавезу плаћања ПДВ од 1. јануара 2010. године и платило ПДВ по основу извршеног увоза**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2725/2010-04 од 27.9.2010. год.)*

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са 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.

Одредбама 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право да ПДВ плаћен при увозу добара који је извршен почев од дана стицања статуса обвезника ПДВ, одбије као претходни порез.

Међутим, када је увоз добара извршен у временском периоду у којем је привредно друштво имало статус обвезника ПДВ, али је закључно са 31. децембром 2009. године брисано из евиденције обвезника за ПДВ, па се после тог брисања поново евидентирало за обавезу плаћања ПДВ од 1. јануара 2010. године и платило ПДВ по основу извршеног увоза, у том случају привредно друштво нема право да ПДВ плаћен на увоз тих добара одбије као претходни порез, из разлога што не испуњава све услове за остваривање овог права. Наиме, с обзиром да се временски периоди, тј. временски период у којем је привредно друштво имало статус обвезника ПДВ (закључно са 31. децембром 2009. године) и временски период у којем привредно друштво има статус обвезника ПДВ (од 1. јануара 2010. године), са пореског аспекта, сматрају посебним периодима у оквиру којих обвезник ПДВ има одређена права и обавезе, а да у периоду у којем привредно друштво има статус обвезника ПДВ (од 1. јануара 2010. године) није извршен увоз добара, Министарство финансија је мишљења да у конкретном случају нису испуњени услови за одбитак ПДВ плаћеног по основу увоза добара извршеног у периоду пре поновног стицања статуса обвезника ПДВ.

**6. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ обрачуна ПДВ надокнаду пољопривреднику приликом откупа примарних и секундарних пољопривредних производа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2808/2010-04 од 23.9.2010. 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 на 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.

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

Према 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).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику.

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење услова прописаних у члану 28. Закона, обвезник ПДВ има право да ПДВ надокнаду обрачунату пољопривреднику приликом откупа пољопривредних производа – примарних и секундарних (нпр. детелине, кукурузовине, стрнике и др) одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, под условом да је ПДВ

надокнаду и вредност примљених добара и услуга платио пољопривреднику.

**7. Право на ослобођење од плаћања ПДВ на увоз моторног возила марке Opel, Vivaro Combi L2H1 2.9t, за превоз деце са инвалидитетом, а које удружење грађана набавља из средстава донације Аустријске агенције за развој, а посредством Агроинвест фондације Србије**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2662/2010-04 од 22.9.2010. год.)*

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 3, 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 одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

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

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и

путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Сагласно наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила које ће се користити за превоз деце са инвалидитетом, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, а које Удружење грађана „Снага пријатељства“ – Amity из Новог Београда набавља из средстава донације Аустријске агенције за развој, посредством Агроинвест фондације Србије, ПДВ се не плаћа, ако се увоз добра врши за рачун овог удружења, што значи да је Удружење грађана „Снага пријатељства“ – Amity из Новог Београда у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведено као власник добра (робе) које се увози и ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи што утврђује надлежни царински орган.

**8. Обрачун и плаћање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – домаћа банка ангажује страног лице за услугу обраде података и састављања математичког модела на основу тих података, надзор и имплементацију тог модела и давање мишљења на предлоге за његову евентуалну измену**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2772/2010-04 од 22.9.2010. год.)

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

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

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља 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, место промета услуга, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, као и о услугама обраде података и уступања информација, у складу са одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (7) и (8) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуга обраде података и састављања математичког модела на основу тих података, надзора имплементације тог модела и давања мишљења на предлоге за његову евентуалну измену, сматра се место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште. Према томе, када за пружање предметних услуга банка из Београда ангажује страном лице, тј. лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно лице које нема пребивалиште, у конкретном случају банку из Белгије, а то страном лице – пружалац услуга не одреди пореског пуномоћника у Републици, у том случају, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, као порески дужник, има прималац услуга – банка из Београда. Порески дужник има обавезу да на накнаду за



извршени промет тих услуга обрачуна ПДВ, да за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу у складу са одредбама члана 50. ст. 3. и 4. Закона, као и да дуговани ПДВ плати у року од 10 дана по истеку пореског периода у смислу одредаба члана 50. став 1. и члана 51. Закона.

**9. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет и увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог меса, других свежих, расхлађених и смрзнутих јестивих кланичних производа, као и промет сирове и друге коже**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2781/2010-04 од 21.9.2010. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/0, 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 са 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 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредби члана 23. став 2. тачка 2) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, укључујући и изнутрице и друге кланичне производе, рибе и јаја.

Сходно наведеним законским одредбама, промет и увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог меса, као и других свежих, расхлађених и смрзнутих јестивих кланичних производа (нпр. јетре, срца, бубрега, црева, сирове сланине и сл), опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се на промет сирове и друге коже (нпр. говеђе, овчје и др) ПДВ обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом.

#### **10. Порески третман промета услуга издавања дозвола за рекреативни риболов физичким лицима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2784/2010-04 од 21.9.2010. год.)*

• Према одредбама 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), предмет опорезивања ПДВ су 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, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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 одредбама члана 17. став 2. Закона, у основицу се урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према одредбама става 3. истог члана Закона, основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који издаје дозволе за рекреативни риболов физичким лицима врши промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за предметни промет није прописано пореско ослобођење. У том случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за издавање дозволе за спортски риболов.

• Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Према одредби члана 21. став 4. Закона, ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. истог члана Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, ако обвезник ПДВ – лице које издаје дозволе за рекреативни риболов физичким лицима, због смањења накнаде за промет услуга, изврши замену

годишњих дозвола одређеним категоријама корисника услуга (нпр. лицима старијим од 65 година, лицима млађим од 18 година и др), обвезник ПДВ може да измени основицу за обрачун ПДВ и да изврши исправку дугованог ПДВ ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет, тј. доказ о враћању новчаних средстава корисницима услуга којима су дозволе замењене.

### **11. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када се уговорена цена стана плаћа на рате**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2764/2010-04 од 21.9.2010. 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 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 40m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m<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 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;

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).

Сагласно наведеним законским одредбама, када купац стана плаћа продавцу стана уговорену цену стана на рате, право на рефундацију ПДВ, као купац првог стана, уз испуњење осталих законских услова, а по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 ... 63/07), може да оствари онда када уговорена цена стана са ПДВ у потпуности буде исплаћена продавцу.

## **12. Законом прописани услови и процедура за остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2664/2010-04 од 20.9.2010. 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 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 40m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m<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 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;

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 5ба ст. 7. и 8. Закона).

Сагласно одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ из члана 22. овог закона (члан 56а Закона) може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона, тј. од 8. јула 2007. године.

Према одредби члана 10а став 1. 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, у даљем тексту: Правилник), купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом на основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу.

Надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником (став 3. истог члана Правилника).

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да се захтев из става 1. овог члана подноси на Обрасцу РФН – Захтев купца првог става за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Према одредби става 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана доставља се:



- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Одредбом члана 10а став 6. Правилника прописано је да ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона;

- 2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ (став 8. истог члана Правилника).

Сагласно наведеном, физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, уз испуњење Законом прописаних услова, а по процедури уређеној Правилником, при чему Министарство финансија напомиње да се право на подношење захтева за рефундацију ПДВ и право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана стиче дана у којем су испуњени прописани услови.

**13. Порески третман промета електричне енергије и дрвених сортимената који врши обвезник ПДВ – Српски православни манастир**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2590/2010-04 од 20.9.2010. год.)

• Одредбама 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 са 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.

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и топлотна енергија (члан 4. став 2. Закона).

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 16) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга верског карактера од стране регистрованих цркава и верских заједница и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, за промет услуга верског карактера и промет добара и услуга који је непосредно повезан са прометом услуга верског карактера који врши обвезник ПДВ – Српски православни манастир не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, али ни право на одбитак претходног пореза по основу тог промета. За промет електричне енергије и дрвених сортимената који врши обвезник ПДВ – Српски

православни манастир, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, а по основу овог промета има право на одбитак претходног пореза уз испуњење Законом прописаних услова.

• Одредбама члана 28. став 1. Закона прописано је да 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 са 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.

Према ставу 3. истог члана Закона, 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.

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

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

Према одредби става 2. истог члана Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза у пореском периоду, умањеног за износе који су опредељени на начин из става 1. овог члана, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. овог закона (став 3. члана 30. Закона).

Процент сразмерног пореског одбитка за порески период, сагласно ст. 4. и 5. истог члана Закона, утврђује се стављањем у однос промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ и укупног промета добара и услуга у који није укључен ПДВ, извршеног од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава, при чему се у промет добара за утврђивање процента сразмерног пореског одбитка не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности.

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

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених, у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза нема право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу добара.

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

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ – Српски православни манастир који врши набавку добара и услуга у циљу ремонта, односно повећања капацитета мини хидроцентрале, а који, поред промета услуга верског карактера и промета непосредно повезаног са прометом услуга верског карактера, врши и промет дрвних сортимената и електричне енергије, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности. Ако за поједино набављено добро или примљену услугу обвезник не може да изврши поделу претходног пореза према економској при-

падности, у том случају дужан је да утврди сразмерни порески одбитак на начин прописан одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05). Део претходног пореза који се односи на промет са правом на одбитак претходног пореза (износ утврђен применом критеријума економске припадности и износ сразмерног пореског одбитка) обвезник ПДВ може да одбије од ПДВ који дугује у складу са Законом. Поред тога, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ који утврђује сразмерни порески одбитак дужан да, у складу са одредбом члана 30. став 6. Закона, у последњем пореском периоду, односно у последњем пореском периоду календарске године, изврши исправку сразмерног пореског одбитка применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза из свих пореских периода у календарској години на начин прописан одредбама 4–6. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка.

**14. Измена износа обрачунатог ПДВ у случају када после извршеног промета добара обвезник ПДВ одобри купцу накнадни попуст у цени на бази уредног плаћања у претходном периоду**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1787/2010-04 од 20.9.2010. год.)

• Одредбом члана 17. 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 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 одредбом става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Основица, у складу са одредбом става 3. члана 17. Закона, не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (став 3. истог члана Закона).

Према одредби члана 21. став 4. Закона, ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. истог члана Закона).

• Основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима (члан 18. став 1. Закона).

У основицу код увоза добара, сагласно ставу 2. члана 18. Закона, урачунава се и:

1) акциза, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) истог члана Закона, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (став 3. члана 18. Закона).

Сагласно одредби члана 21. став 8. Закона, ако се у складу са царинским прописима измени основица за увоз добара која подлежу ПДВ примењују се одредбе овог закона.

- Ако дође до измене основице опорезивог промета добара и услуга, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио (члан 31. став 1. Закона).

Према одредби члана 31. став 4. Закона, ако је ПДВ за увоз добара, који је одбијен као претходни порез, повећан, смањен, рефундиран или обвезник ослобођен обавезе плаћања, обвезник је дужан да, на основу царинског документа или одлуке царинског органа, исправи одбитак претходног пореза у складу са том изменом.

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (став 5. члана 31. Закона).

- У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који, после извршеног промета добара, одобри купцу накнадни попуст у цени на бази уредног плаћања у претходном периоду (тзв. каса сконто, супер рабат и др), може да измени износ обрачунатог ПДВ под условом да је обвезник коме је извршен промет добара исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио испоручиоца добара, односно да поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет лицу које нема право на одбитак претходног пореза. У случају измене пореске основице због накнадног попушта у цени, обвезник ПДВ дужан је да, у смислу одредбе члана 46. Закона и одредаба Правилника о облику,



садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), у својој евиденцији обезбеди податке о измени пореске основице и износу обрачунатог ПДВ, посебно за промет извршен по посебној стопи ПДВ, а посебно за промет извршен по општој стопи ПДВ, као и да, уз одобрење о накнадном попусту у цени које доставља купцу добара, сачини спецификацију издатих рачуна по основу којих је одобрен накнадни попуст у цени.

Када је реч о накнадном попусту у цени, односно о накнадном повећању цене од стране ино добављача – лица од којег је обвезник ПДВ купио добра и иста увезао у Републику, обвезник ПДВ не врши самоиницијативно измену основице за извршени увоз добара нити износ ПДВ који је по том основу обрачунао надлежни царински орган.

Међутим, ако се у складу са царинским прописима измени основица за извршени увоз добара (о чему постоји документ царинског органа), у том случају обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу извршеног увоза добара дужан је да исправи одбитак претходног пореза у складу са том изменом, као и да у својој евиденцији обезбеди податке у вези са насталом изменом основице и износа обрачунатог ПДВ, односно исправком одбитка ПДВ плаћеног при увозу добара.

**15. Порески третман промета услуга организације, контроле и реализације Интегрисаног тарифног система (ИТС) који обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ врши Граду Нишу, као и промета услуге продаје месечних маркица за градски превоз у оквиру ИТС**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-555/2010-04 од 20.9.2010. год.)

• Према одредбама 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), предмет опорезивања ПДВ су 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, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

Према одредби става 3. тачка 2) Закона, основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет комуналних услуга.

Одредбама члана 12. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају, између осталог, и услуге превоза путника у градском саобраћају.

Према одредби члана 5. тачка 4) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), превоз путника у градском саобраћају је обављање превоза путника на подручју града и

другог насеља, као и превоз између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини трамвајима, тролејбусима и аутобусима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга превоза путника на подручју града и другог насеља и између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини (у даљем тексту: градски превоз), који обвезници ПДВ – превозници врше аутобусима у оквиру Интегрисаног тарифног система јавног градског и приградског превоза на територији Града Ниша (у даљем тексту: ИТС), ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде, без ПДВ, који обвезник ПДВ – превозник прима или треба да прими за промет предметних услуга, укључујући износ субвенције који је непосредно повезан са тим прометом.

На промет услуга организације, контроле и реализације ИТС, који обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ врши Граду Нишу, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% на основицу коју чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју ЈКП „Паркинг сервис“ прима или треба да прими за промет тих услуга, с обзиром да се предметне услуге не сматрају комуналним услугама у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. Правилника. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга организације, контроле и реализације ИТС не урачунава износ новчаних средстава који обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ оствари продајом месечних маркица за градски превоз, с обзиром да наведени новчани износ не представља накнаду за промет који врши овај обвезник ПДВ, већ је реч износу који обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ у име и за рачун Града Ниша наплаћује од купаца месечних маркица и по налогу Града Ниша преноси превозницима.

По пореској стопи од 18% опорезује се и издавање легитимација путницима.

• 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 одредбама 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 (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 са 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.

Одредбама 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 – ЈКП „Паркинг сервис“, који врши промет услуга организације, контроле и реализације ИТС, има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет образаца аутобуских карата, одбије као претходни порез, ако поседује рачун који гласи на овог обвезника ПДВ, а који је издат у складу са Законом.

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

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

Сходно наведеном, а имајући у виду да обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ не врши промет услуга градског превоза, овај обвезник ПДВ, независно од тога што врши продају месечних маркица за градски превоз у оквиру ИТС, не издаје рачун из члана 42. Закона при продаји тих маркица. Рачун за промет услуга градског превоза, у складу са чланом 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, у даљем тексту: Правилник), издаје обвезник ПДВ – превозник, на захтев обвезника ПДВ – примаоца услуга, с обзиром да, у конкретном случају, обвезник ПДВ – превозник у моменту настанка пореске обавезе нема сазнање да ли промет услуга

превоза врши лицу које је обвезник ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ, а да, према члану 2. Правилника, обвезник ПДВ – превозник није дужан да изда рачун из члана 42. Закона за промет који врши лицу које није обвезник ПДВ. Министарство финансија указује да се по основу потраживања новчаних средстава на име субвенције за градски превоз од Града Ниша од стране обвезника ПДВ – превозника не издаје рачун из члана 42. Закона.

Поред тога, ако је Град Ниш обвезник ПДВ, у том случају за промет услуга организације, контроле и реализације ИТС, који обвезник ПДВ – ЈКП „Паркинг сервис“ врши Граду Нишу, постоји обавеза издавања рачуна у складу са чланом 42. Закона.

- Са аспекта примене прописа којима се уређују фискалне касе, издавање легитимација путницима не евидентира се преко фискалне касе.

**16. Порески третман преузимања фармацеутског отпада од произвођача, у циљу његовог уништења у иностранству, од стране обвезника ПДВ, који као власник предметног отпада изврши припреме тог отпада за извоз и превезе га у иностранство**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1661/2010-04 од 15.9.2010. год.)

- Одредбама 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 ј, 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 са 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.

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

Сагласно одредби члана 5. тачка 37) Закона о управљању отпадом („Сл. гласник РС“, бр. 36/09), власник отпада јесте произвођач отпада, лице које учествује у промету отпада као посредни држалац отпада или правно или физичко лице које поседује отпад.

Према одредбама члана 71. ст 1. и 2. Закона о управљању отпадом, прекогранично кретање отпада врши се у складу са овим законом и другим прописима, а прати га документација о кретању од места где је кретање почело до коначног одредишта у складу са националним и међународним стандардима и међународним прописима који се односе на прекогранични промет.

Отпад за чији третман или одлагање на еколошки прихватљив и ефикасан начин нема техничких могућности и постројења у Републици Србији, извози се (став 3. истог члана Закона о управљању отпадом).

Прекогранично кретање отпада врши се под условом да се отпад пакује, обележава и транспортује на начин којим се обезбеђују услови за најмањи ризик по здравље људи и животну средину (став 9. члана 71. Закона о управљању отпадом).

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ преузме фармацеутски отпад од произвођача у циљу његовог уништавања у иностранству и као власник предметног отпада изврши припреме за извоз тог отпада (складиштење, паковање, обележавање ...), након чега превезе отпад у иностранство, у том случају обвезник ПДВ није дужан да на накнаду за тај промет обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ може да оствари ако поседује извозну декларацију (која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (4) Закона прописано је да се, изузетно од одредаба члана 12. ст. 1. и 2. Закона, местом промета услуга сматра место где је услуга стварно пружена, ако се ради о радовима на покретним стварима.

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуге уништавања фармацеутског отпада који страном лице врши ван територије Републике Србије, сматра се иностранство. С тим у вези, обвезник ПДВ којем је страном лице, у иностранству, пружило предметну услугу, није порески дужник за промет ове услуге сходно одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона, што значи да за тај промет нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.



**17. Порески третман новчаних средстава која Шумарски факултет добија од Министарства за науку и технолошки развој Републике Србије за покриће дела трошкова припреме и организовања научног скупа и штампања зборника радова са тог скупа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1760/2010-04 од 15.9.2010. год.)

Одредбама 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, 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 (члан 4. став 1. Закона).

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

Примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу (промет добара или услуга) даваоцу новчаних средстава, не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

Према томе, на новчана средства која је Шумарски факултет Универзитета у Београду добио од Министарства за науку и технолошки развој Републике Србије за покриће дела трошкова припреме и организовања научног скупа и штампања зборника радова са научног скупа, као и на новчана средства која је овај факултет добио од Фонда за заштиту животне средине Републике Србије за покриће дела трошкова реконструкције арборетума Шумарског факултета, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да ова новчана средства не представљају накнаду за промет добара и услуга који врши Шумарски факултет.

Међутим, када се из добијених новчаних средстава врши набавка добара или услуга у Републици Србији, испоручилац добара, односно пружалац услуга, ако је обвезник ПДВ и ако врши опорезиви промет, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

### **18. Порески третман промета млечног производа – јогурта са додатком воћа и ваниле**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2343/2010-04 од 14.9.2010. год.)*

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 1) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет или увоз млека и млечних производа.

Сагласно одредби члана 2. став 6. 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), млечним производима, у смислу члана 23. став 2.

тачка 1) Закона, сматрају се кисело млеко, јогурт, кефир, чоколадно млеко и воћни јогурт.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет јогурта (производ за чију се ферментацију користе само јогуртне културе, односно производ за чију се ферментацију, поред јогуртних, користе и пробиотске културе, а који не садржи додатке), као и промет воћног јогурта (јогурт са додатком воћа, независно од тога да ли се за ферментацију тог производа користе само јогуртне или јогуртне и пробиотске културе), док се промет млечног производа-јогурта са додатком воћа и ваниле, у конкретном случају „Ванилин десерт са воћем – млечни пробиотски ферментисани производ са воћем“, опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

**19. Порески третман набавке одређених добара и њихове уградње од стране обвезника ПДВ – привредног друштва који, након тога, има уговорну обавезу да право располагања на тим добрима пренесе привредном друштву за дистрибуцију електричне енергије које врши промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електро-енергетски систем**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2648/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Одредбама 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 одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге (став 3. тачка 8) истог члана Закона).

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

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и размена услуга за добра или услуге (став 3. тачка 4) истог члана Закона).

У складу са одредбом 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.

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 (став 4. истог члана Закона).

У складу са наведеним одредбама Закона, у случају када је уговором за индивидуални прикључак објекта купца закљученим између привредног друштва – примаоца услуге који је обвезник ПДВ и привредног друштва за дистрибуцију електричне енергије – пружаоца услуге, предвиђена обавеза примаоца услуге да изврши набавку одређених добара и њихову уградњу и пренесе право располагања на тим добрима пружаоцу услуге (предметна добра постају основна средства пружаоца услуге), основицу за обрачун ПДВ за промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електро-енергетски систем чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за овај промет, без ПДВ, а у коју се, поред дела накнаде која се наплаћује у новцу, урачунава

и тржишна вредност добара која је прималац услуге пренео у власништво пружаоцу услуге.

Такође, обвезник ПДВ – привредно друштво прималац услуге, који врши набавку одређених добара и њихову уградњу и преноси право располагања на тим добрима лицу које врши промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електро-енергетски систем (предметна добра постају основна средства пружаоца услуге), дужан је да за тај промет обрачуна и плати ПДВ на основицу коју чини тржишна вредност услуге прикључења објекта на дистрибутивни електро-енергетски систем умањена за новчани износ који ово привредно друштво доплаћује привредном друштву – пружаоцу услуге за промет предметне услуге, без ПДВ.

**20. Право на пореско ослобођење и поступак за остваривање тог права на промет добара и услуга, као и увоз добара који се врши на основу уговора о донацији закљученим са Републиком Србијом**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2726/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) 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 са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији је промет 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.

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

1) лицу са којим је закључен уговор о донацији, односно лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране лица са којим је закључен уговор о донацији (у даљем тексту: имплементарни партнер);

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добара и услуга који се непосредно врши

лицима из члана 21а став 1. Правилника, односно увоз добара, у складу са уговором о донацији закљученим са Републиком Србијом, а којим је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Наведено пореско ослобођење остварује се на начин и по поступку који су прописани Правилником.

*Поступак за остваривање пореског ослобођења ако се уговор о донацији реализује ангажовањем имплементарног, односно подимплементарног партнера*

Према одредби става 2. истог члана Правилника, надлежни орган доставља Пореској управи – Централни списак и копије закључених уговора о донацији, списак имплементарних партнера, као и податке о износу средстава који су предмет уговора о донацији.

Сагласно одредби става 3. истог члана Правилника, имплементарни партнер из става 1. тачка 1) овог члана доставља Централни списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Корисник донације доставља Централни списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и копије закључених уговора (став 4. истог члана Правилника).

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

Према одредби става 2. истог члана Правилника, одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Централи достави отисак печата, податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Сагласно одредбама члана 21б став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

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

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



Сагласно одредби става 5. истог члана Правилника, Централа проверава да ли је уговор о донацији евидентиран код Централе, оверава сва три примерка потврде о пореском ослобођењу за донације, од којих два примерка враћа имплементарном, односно подимплементарном партнеру, а трећи задржава за своје потребе.

Имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе (члан 21б став 6. Правилника).

*Посиуџак за остваривање пореског ослобођења за промети добара и услуга ако уговор о донацији реализује корисник донације*

Сагласно одредби члана 16в) Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 3) и 4) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице надлежног органа у четири примерка, од којих два примерка доставља кориснику донације, односно страном лицу, трећи Централни, а четврти задржава за своје потребе.

Корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак потврде из става 1. овог члана, а други задржава за своје потребе (став 2. истог члана Правилника).

Према одредбама члана 16в) став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу издаваоца потврде;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;

- 4) назив, адресу и ПИБ корисника донације;
- 4а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис и печат овлашћеног лица издаваоца потврде.

*Потврда за остваривање пореског ослобођења за увоз добара*

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама Правилника) прописано је да ако се по основу уговора о донацији или уговора о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, односно потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана, уместо података прописаних чланом 21б став 3. тач. 4) и 5), чланом 21в став 3. тач. 5) и б) и чланом 21ђ став 2. тач. 4) и 5) овог правилника, садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника о изменама и допунама Правилника).

**21. Право на одбитак претходног пореза када обвезник ПДВ – предшколска установа користи набављена добра и услуге за промет дечијих радова насталих као резултат пројекта „Даровање“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1082/2010-04 од 14.9.2010. год.)

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са 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.

Одредбама 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга које користи или које ће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, уз поседовање прописане документације која је издата у складу са Законом. По основу набавке добара и услуга које обвезник ПДВ користи или ће користити за промет без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза.

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ користи набављена добра и услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује. Министарство финансија напомиње да се подела претходног пореза према економској припадности врши на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Такође, подела претходног пореза према економској припадности, тј. обиму коришћења добра или услуге, врши се и у случају када се поједино набављено добро или примљена услуга користи или ће се користити за промет са правом и промет без права на одбитак

претходног пореза. Поред тога, Министарство финансија указује да када обвезник ПДВ за поједино добро или услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају од ПДВ који дугује има право да одбије сразмерни порески одбитак утврђен у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

Према томе, ако обвезник ПДВ – предшколска установа користи, односно ако ће користити набављена добра и услуге за промет дечјих радова насталих као резултат пројекта „Даровање“ (за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ), у том случају, сразмерно намени коришћења тих добара и услуга, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

**22. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ који је првобитно извршио промет добара лизинг кући, уз обавезу да та добра откупи од лизинг куће ако дође до престанка важења уговора о финансијском лизингу из разлога немогућности плаћања лизинг рата од стране примаоца лизинга, изврши промет откупљених добара**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1984/2010-04 од 14.9.2010. год.)

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

У складу са одредбом става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, који је првобитно извршио промет добара лизинг кући уз обавезу да та добра откупи од лизинг куће ако дође до престанка уговора о финансијском лизингу из разлога немогућности плаћања лизинг рата од стране примаоца лизинга, изврши промет откупљених добара, ради се о промету добара за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по прописаној пореској стопи, на основицу коју, у складу са одредбама члана 17. Закона, чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за извршени промет, без ПДВ, а у коју се урачунава и износ који ово привредно друштво потражује од повезаног лица – страног привредног друштва, тј. привредног друштва које нема седиште на територији Републике Србије, на име покрића дела губитка насталог продајом предметних добара по цени нижој од цене по којој су добра откупљена од лизинг куће. Међутим, на износ новчаних средстава који повезано лице – страно привредно друштво потражује од обвезника ПДВ на име оствареног добитка у случају када је обвезник ПДВ откупљена добра продао по цени

вишој од цене по којој су добра откупљена од лизинг куће, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да, у конкретном случају, наведени новчани износ не представља накнаду за промет добара и услуга који је повезано лице – страно привредно друштво извршило обвезнику ПДВ, при чему Министарство финансија напомиње да пренос новчаних средстава по том основу не доводи до измене основице за обрачунавање ПДВ за промет откупљених добара који је извршио обвезник ПДВ.

### **23. Порески третман извоза кинематографског материјала који врши домаћа продукцијска кућа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-750/2010-04 од 9.9.2010. год.)

Према одредби 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), предмет опорезивања ПДВ су 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, 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 (члан 4. став 1. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 2) Закона за добра која се шаљу или

отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на слање, односно отпремање кинематографског материјала у иностранство ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа која врши предметни промет поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима. По основу овог промета обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

#### **24. Порески третман промета услуге одржавања летилица, као и промета услуга стављање на располагање посаде за те летилице који врши обвезник ПДВ домаћем лицу на територији Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2460/2010-04 од 8.9.2010. год.)

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



Одредбама члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица, које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају, испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица, као и промет добара и услуга намењених непосредним потребама наведених летилица.

Пореска ослобођења из члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона могу се остварити уз испуњење услова прописаних Правилником 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).

Међутим, на промет услуга одржавања летилица које се не користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају (нпр. летилице се користе за сопствене потребе – превоз оснивача и запослених), као и на промет услуга стављања на располагање посаде за те летилице, који врши обвезник ПДВ домаћем лицу на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

## **25. Порески третман преноса целокупне имовине у поступку статусне промене спајање уз припајање у случају када су преносилац и стицалац имовине регистровани за различите претежне делатности**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1880/2010-04 од 8.9.2010. год.)*

Одредбама 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 са 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 6. став 1. тачка 1) Закона, 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).

Сагласно одредбама члана 2. 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 целокупне имовине:

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на пренос целокупне имовине у поступку статусне промене спајање уз припајање, која се врши у складу са законом којим се уређују привредна друштва, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под следећим условима: да је привредно друштво – стицалац порески обвезник, односно да је тим преносом постао порески обвезник, као и да је фактички продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац имовине. Министарство финансија напомиње

да регистрација различитих претежних делатности преносиоца и стицаоца имовине не представља основ за непримењивање одредбе члана 6. став 1. тачка 1) Закона.

**26. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ уговори вредност промета добара, односно услуга у динарима уз клаузулу да се, ако дође до раста вредности стране валуте до дана плаћања, уговорени износ накнаде увећа за износ повећања вредности стране валуте**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2415/2010-04 од 8.9.2010. год.)

Одредбама 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.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, 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.

Сагласно одредби члана 22. став 1. Закона, ако је накнада за промет добара и услуга изражена у страниј валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе.

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 24) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), валутна клаузула је уговарање вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате).

Одредбом члана 34. став 3. Закона о девизном пословању прописано је да је дозвољено уговарање у девизама у Републици с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима.

Сагласно одредби члана 44. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“ бр. 114/06, 119/08, 9/09 и 4/10, у даљем тексту Правилник), на рачуну 564 – Расходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују се негативни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом, док се сагласно одредби члана 54. став 8. Правилника, на рачуну 664 – Приходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују позитивни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга уговори вредност промета добара, односно услуга, у страниј валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. Ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход не сматра делом

накнаде за промет добара, односно услуга, већ се ради о приходу оствареном по основу заштите одређеног потраживања валутном клаузулом. Такође, измена пореске основице не врши се ни у случају оствареног расхода по основу валутне клаузуле.

Међутим, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у динарима, уз клаузулу да се, ако дође до раста вредности стране валуте до дана плаћања, уговорени износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде у који се урачунава и износ по основу повећања вредности стране валуте, без ПДВ, с обзиром да у овом случају повећање вредности стране валуте доводи до измене основице у складу са одредбом члана 21. став 1. Закона. Измена основице врши се у пореском периоду у којем је наступила измена сагласно одредби става 7. истог члана Закона.

## **27. Порески третман пружања услуга обраде података и уступања информација који врши обвезник ПДВ страном лицу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2572/2010-04 од 7.9.2010. год.)

• Одредбама 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 одредби члана 5. став 1. Закона, 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 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља 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, место промета услуга обраде података и уступања информација, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (8) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

У складу са наведеним законским одредбама, када се промет услуга уступања информација врши лицу које на територији Републике Србије има седиште или сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, место промета тих услуга је Република Србија, а када се предметне услуге пружају страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, местом промета услуга сматра се иностранство. На накнаду за промет предметних услуга, без ПДВ, које су извршене на територији Републике Србије, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, док се на накнаду за промет ових услуга које су извршене у иностранству ПДВ не обрачунава и не плаћа. По основу промета услуга уступања информација обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, независно од тога да ли је промет тих услуга извршен на територији Републике Србије или у иностранству.

- Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице.

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 (члан 8. ст. 4. и 5. Закона).

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, 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.

Сагласно наведеним законским одредбама, мали обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара може да се определи за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, док је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара дужан да, до истека првог

рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава и друге обавезе предвиђене Законом (да обрачунава и плаћа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга, издаје рачуне, води евиденцију и др). Надлежни порески орган издаје обвезнику потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

У укупан промет из члана 33. став 1. и члана 38. став 1. Закона не урачунава се промет добара и услуга који, у складу са одредбама чл. 11. и 12. Закона, није извршен на територији Републике Србије.

Према томе, у укупан промет привредног субјекта који страном лицу пружа услуге уступања информација о туристичким објектима који се налазе у земљама југоисточне Европе, уз које доставља и фотографије ових објеката, не урачунава се износ накнаде који тај привредни субјект оствари за промет предметних услуга. С тим у вези, по основу наведеног промета (независно од висине износа тог промета) привредни субјект није дужан да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

**28. Порески третман промета добара и услуга који обвезник ПДВ врши привредном друштву „Yugorosgaz“ АД, односно увоза добара који врши ово привредно друштво за потребе изградње гасовода на територији Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2402/2010-04 од 6.9.2010. год.)

Према одредбама 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), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.



Одредбом члана 24. став 1. тачка 16в) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара 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.

Одредбом члана 1. Споразума између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације о сарадњи у изградњи гасовода на територији Савезне Републике Југославије („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 4/96, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да стране уговорнице подржавају оснивање у Савезној Републици Југославији акционарског друштва од стране Руског акционарског друштва „Газпром“ (РАО „Газпром“) и југословенских предузећа које одреди југословенска страна, у циљу пројектовања, изградње и финансирања радова, експлоатације поменутих гасовода и продаје природног гаса који се транспортује тим гасоводима потрошачима у Савезној Републици Југославији и евентуалног транзита природног гаса преко територије Савезне Републике Југославије.

Према одредби члана 6. Споразума, југословенска страна ослободиће акционарско друштво и осниваче од царина, такса и пореза (акцизе, порез на промет, порез на имовину и сл.) за комплетне и друге испоруке увозних машина и опреме, материјално-техничких и других ресурса, изградњу и експлоатацију објеката гасоводног система у периоду испоруке, грађевинских и монтажних радова и уходавања и пуштања у рад, гарантоване експлоатације, освајања капацитета, преласка на пројектоване капацитете гасовода и комплетног враћања финансијских позајмица.

Према одредбама члана 21ж став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона односи се на промет добара и услуга који се врши у складу са међународним уговором, под условом да је тим уговором предвиђено пореско ослобођење, осим уговора из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона (у даљем тексту: међународни уговор), закљученим између:

1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне организације;

2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе.

Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор доставља Централни копију закљученог међународног уговора, обавештење о лицима која на основу тог уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 21з став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21ж овог правилника обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према међународном уговору ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне.

У складу са одредбама члана 21з став 2. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум потврде;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис овлашћеног лица.

Потврда из става 2. овог члана издаје се на захтев лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, поднетог Централни (став 3. истог члана Правилника).

Сагласно одредбама члана 213 став 4. Правилника, захтев из става 3. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум захтева;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис овлашћеног лица за подношење захтева.

Централа издаје три примерка потврде из става 2. овог члана, од којих два примерка доставља лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, а трећи задржава за своје потребе (став 5. истог члана Правилника).

Према одредби члана 21з став 6. Правилника, лице које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење доставља један примерак оверене потврде из става 5. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Одредбом члана 21и став 1. Правилника прописано је да ако се на основу међународног уговора из члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона, врши увоз добара у Републику Србију, издавалац потврде о пореском ослобођењу за међународни уговор издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана садржи исте податке као и потврда из члана 21з став 2. овог правилника, осим података из тач. 5) и б) тог става, уместо којих садржи податак о вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 21ј Правилника, уз пореску пријаву обвезник доставља преглед потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор, који садржи број и датум ових потврда и вредност промета добара и услуга, односно увоза добара, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

Централа води евиденцију о достављеним копијама међународних уговора, лицима која на основу међународних уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, као и издатим потврдама о пореском ослобођењу за међународни уговор (члан 21к Правилника).

Сходно наведеним одредбама Закона и Споразума, промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши привредном друштву „Yugorosgaz“ АД за потребе изградње гасовода на територији Републике Србије ослобођен је ПДВ, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, ПДВ се не плаћа ни на увоз добара која привредно друштво „Yugorosgaz“ АД увози за потребе изградње гасовода на

територији Републике Србије. Наведена пореска ослобођења могу се остварити по процедури прописаној Правилником.

**29. Порески третман привременог увоза филмске траке од стране обвезника ПДВ који, на основу уговора са страним лицем, снима филм по сценарију наручиоца, а која се после завршених радова отпрема у иностранство**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2014/2010-04 од 2.9.2010. год.)*

Одредбама 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, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици, или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, а у складу са одредбом члана 9. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр.

124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;

2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова;

3) доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара;

4) оригинал или оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања, оправке или уградње превозе или отпремају у иностранство.

Одредбом става 2. истог члана Правилника, ако је накнада (или део накнаде) наплаћена пре превоза или отпреме добара у иностранство, до добијања извозне декларације обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује:

1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;

2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова.

Према одредби члана 26. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који, на основу закљученог уговора са страним лицем, снима филм по сценарију наручиоца на привремено

увезеној филмској траци (упућеној од наручиоца), а која се после завршених радова отпрема у иностранство, није дужан да по том основу обрачуна и плати ПДВ (под условом да поседује прописане доказе), а има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

**30. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када Народна банка Србије без накнаде даје на коришћење пословни простор у државној својини – сале и амфитеатре који се налазе у пословној згради Народне банке Србије републичким органима, органима локалне самоуправе, фондацијама, хуманитарним и међународним организацијама, за потребе одржавања стручних скупова, округлих столова, конференција и сл?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2561/2010-04 од 30.8.2010. год.)*

У складу са одредбама 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), предмет опорезивања ПДВ су 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.

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

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

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, када Народна банка Србије без накнаде даје на коришћење пословни простор у државној својини – сале и амфитеатре који се налазе у пословној згради Народне банке Србије републичким органима, органима локалне самоуправе, фондацијама, хуманитарним и међународним организацијама, за потребе одржавања стручних скупова, округлих столова, конференција и сл, односно када даје без накнаде простор Министарству културе у сврху организовања изложби, ради се о промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по општој стопи од 18%, на основицу коју, према одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини цена коштања тих или сличних услуга, без ПДВ, у моменту извршења промета. Ценом коштања наведених услуга сматра се укупан износ трошкова које обвезник ПДВ – Народна банка Србије има по основу пружања ових услуга.



---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

**1. Порески третман накнаде трошкова службеног путовања у земљи и иностранству (трошкови превоза, смештаја и исхране – дневнице) лицима ангажованим по основу уговора о делу на пројектима који се финансирају из донација и кредита (примања од иностраних задуживања), закљученог са Министарством здравља**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-78/2010-04 од 9.9.2010. год.)

Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора сем оних који су посебно изузети тим законом.

Одредбом члана 85. став 4. тачка 1) Закона прописано је да се порез на друге приходе не плаћа на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 4) Закона, ако се исплата

врши физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, а која су упућена, односно позвана од стране државног органа или организације, са правом накнаде трошкова, независно од тога из којих средстава се врши исплата.

Према одредби члана 18. став 1. тач. 2), 3) и 4) Закона не плаћа се порез на зараде на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи до износа од 1.557 динара (неопорезиви износ важи од 1. фебруара 2010. године и примењује се до 31. јануара 2011. године), односно дневнице за службено путовање у иностранство до износа прописаног од стране надлежног државног органа, накнаде трошкова смештаја на службеном путовању, према приложеном рачуну и накнаде превоза на службеном путовању, према приложеним рачунима превозника у јавном саобраћају, а када је, сагласно закону и другим прописима, одобрено коришћење сопственог аутомобила за службено путовање или у друге службене сврхе – до износа 30% цене једног литра супер бензина, а највише до 4.542 динара месечно (неопорезиви износ важи од 1. фебруара 2010. године и примењује се до 31. јануара 2011. године).

Имајући у виду одредбе Закона и наводе из дописа да се у конкретном случају физичком лицу – консултанту, који је по основу уговора о делу закљученог са Министарством здравља (код кога није у радном односу) ангажован на реализацији пројеката који се финансирају из донација и кредита (примања од иностраних задуживања), врши накнада трошкова службеног путовања на које је упућен од стране тог државног органа (члан 85. став 4. тачка 1) Закона), а коју исплаћује државни орган на терет средстава обезбеђених за реализацију наведеног пројекта, Министарство финансија сматра да наведено примање по основу документоване накнаде трошкова службеног путовања до висине прописаног неопорезивог износа из члана 18. став 1. тач. 2), 3) и 4) Закона, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредби члана 85. став 4. тачка 1) Закона.

**2. Порески третман отписа дуга који изврши банка у случају када дође до закључења уговора о вансудском поравнању између банке и корисника кредита – физичког лица које нередовно враћа средства стамбеног кредита, у смислу да физичко лице уз сагласност банке прода предметну непокретност и из добијених средстава банци уплати део дугованог износа главнице кредита и припадајуће камате, на основу чега банка изврши отпис дела потраживања (главнице и припадајуће камате)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2334/2010-04 од 9.9.2010. год.)

Како се наводи у допису, као и на основу усмено датих објашњења, банка је током протеклих година одобрила значајан износ стамбених кредита, у то време, кредитно способним физичким лицима. Међутим, не ретко корисници кредита долазили су у доцњу са исплатом ануитета и враћањем кредита што је најчешће резултирало и отказом уговора о кредиту. Наводи се да у случају нередовног враћања средстава кредита или отказа уговора о кредиту банка:

- проглашава кредит доспелим;
- врши исправку вредности свих потраживања по одобреном кредиту, у висини од 100%, а потраживања од корисника кредита прекњижава на сумњива и спорна;
- месечне обрачуне уговорене законске затезне камате за неблаговремено плаћене обавезе, од момента исправке вредности тих потраживања, књижи као суспендоване камате у ванбилансној евиденцији без утицаја на биланс успеха банке. Указано је да, имајући у виду да судски поступци трају дуго, банка налази економски интерес за прихватањем компромисног решења и са корисницима кредита закључује вансудско поравнање (којим, поред осталог, постиже споразум са клијентом да он прода непокретност), којим се, по правилу, корисник кредита обавезује да банци уплати дуговани износ главнице кредита и припадајућу камату.

Одредбом члана 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима у смислу тог закона сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Законом 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) којим се уређују облигациони односи који, поред осталог, настају из уговора, одредбом члана 1065. прописано је да се уговором о кредиту банка обавезује да кориснику кредита стави на располагање одређени износ новчаних средстава, на одређено или неодређено време, за неку намену или без утврђене намене, а корисник се обавезује да банци плаћа уговорену камату и добијени износ новца врати у време и на начин како је утврђено уговором.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, у случају кад у вези са реализацијом правног посла – уговора о кредиту закљученог између банке и физичког лица, због нередовног враћања средстава кредита или отказа уговора о кредиту дође до закључења уговора о вансудском поравнању између банке и корисника кредита – физичког лица у смислу да физичко лице уз сагласност банке прода предметну непокретност и из добијених средстава банци уплати део дугованог износа главнице кредита и припадајуће камате, на основу чега банка изврши отпис дела потраживања (главнице и припадајуће камате) исказаног у пословним књигама, такав отпис дуга, по мишљењу Министарства финансија, представља примање физичког лица остварено опраштањем дуга и подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход, сагласно члану 85. Закона.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. Закона).

Према одредби члана 99. став 1. тачка 8) Закона, порез на остале приходе утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

**3. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана у случају продаје путничког возила које је у власништву правног лица физичком лицу које је било у радном односу („бившем запосленом“) код тог правног лица, по цени која одговара књиговодственој вредности тог возила**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2468/2010-04 од 3.9.2010. год.)

Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), одредбама чл. 1. и 2, прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом. Приходи који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана из става 1. члан 3. Закона, опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (став 2. тог члана Закона).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичких лица, укључујући и

друга бестеретна давања лицима која нису запослена код исплатиоца, а која по својој природи чине доходак физичких лица.

Порез на други приход плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (чл. 85. и 86. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице остварује примање (било у новцу, у натури, чињењем или на други начин) које представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (код кога није у радном односу), а које примање по својој природи представља доходак физичког лица, Министарство финансија сматра да такво примање има карактер другог прихода и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

Сагласно томе, у случају кад физичко лице које није у радном односу код даваоца примања, стиче одређену ствар по основу купопродајног односа, при чему продајна цена одговара књиговодственој вредности која је у моменту стицања те ствари нижа од цене која би се добила на тржишту у моменту њене продаје, према мишљењу Министарства финансија, примање које оствари физичко лице (у натури, чињењем или на други начин) у виду разлике у цени по којој стиче ствар и цене која би се постигла на тржишту, ако то примање представља еквивалент за неки његов рад, оно подлеже опорезивању порезом на доходак грађана као други приход, сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

Такође, Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају, на основу утврђеног чињеничног стања, опредељује порески третман прихода које оствари физичко лице.

#### **4. Кришћење пореске олакшице и ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за**

**новозапослено лице млађе од 30 година у случају отказа уговора о раду од стране запосленог**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-54/2010-04 од 1.9.2010. год.)

Одредбом члана 21в став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање најмање три месеца без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица за период од две године од дана заснивања радног односа тог лица.

Ако новозапосленом лицу млађем од 30 година престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од две године после истека олакшице из става 2. тог члана Закона, чиме је послодавац смањило број запослених, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати порез који би иначе платио да није користио пореску олакшицу, с тим да послодавац наставља да користи олакшицу уколико уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице, под условом да се не смањује број запослених у смислу става 6. овог члана Закона (члан 21в ст. 6, 8. и 10. Закона).

У случају када лицу млађем од 30 година престане радни однос у току трајања олакшице (период за који је послодавац ослобођен обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза), послодавац наставља да користи олакшицу до истека рока из става 2. члана 21в Закона (рок од 2 године од дана заснивања радног односа, за који користи олакшицу од плаћања пореза) уколико запосли друго лице млађе од 30 година (члан 21в став 10. Закона). Уколико лицу млађем од 30 година престане радни однос у наредном периоду од две године после истека олакшице из става 2. тог члана Закона, послодавац наставља да користи олакшицу

уколико уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице млађе од 30 година или неко друго лице (члан 21в став 8. Закона).

У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли лице млађе од 30 година, одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09) прописани су исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за ту категорију новозапослених лица.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када је послодавац користио олакшицу код плаћања пореза на доходак грађана и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, по основу запослења лица млађег од 30 година, па у току наредног периода (од две године, за које време послодавац није ослобођен плаћања пореза и доприноса) запослени откаже уговор о раду, Министарство финансија сматра да послодавац може за преостало време да настави да користи олакшицу, односно ослобођење, у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице, уколико уместо претходно новозапосленог лица запосли друго лице које не мора нужно да припада категорији лица за које остварује право на олакшицу (у конкретном случају, лице млађе од 30 година).

##### **5. Порески третман прихода које физичко лице оствари од продаје покретних ствари по основу уговора о купопродаји опреме (машина) закљученог са правним лицем**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2534/2010-04 од 1.9.2010. год.)

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка,



31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Са становишта пореза на доходак грађана приходи које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином (од случаја до случаја), по мишљењу Министарства финансија, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана.

Као доказно средство о продаји појединих предмета сопствене имовине може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву и др).

Међутим, уколико се ради о приходима које од продаје предмета сопствене имовине физичко лице не остварује од случаја до случаја, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, при чему Министарство финансија указује да ће, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврдити све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

Министарство финансија напомиње да је, сагласно одредби члана 32. Закона, обвезник пореза на приходе од самосталне делатности физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона, укључујући и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (предузетник).

#### **6. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу капиталног добитка од продаје удела у имовини правног лица у**

**случају када је продаја извршена у периоду важења (примене) Закона о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода, при чему је исплата првог дела купопродајне цене извршена у 2009. години, а преосталог дела у 2010. години**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-35/2010-04 од 31.8.2010. год.)

Капиталним добитком, сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица, акција и осталих хартија од вредности, осим дужничких хартија од вредности. Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама тог закона.

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке и остале приходе на које се порез не плаћа по одбитку, дужан је, сагласно одредби члана 95. став 1. Закона, да поднесе пореску пријаву најкасније у року од 15 дана од дана почетка остваривања прихода.

Одредбом члана 3. Закона о привременом изузимању („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о привременом изузимању) прописано је да се не утврђује и не плаћа порез на капиталне добитке на приход који је остварен по основу преноса уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица, од дана ступања на снагу тог закона до 31. децембра 2009. године, за преносе који су извршени у том периоду.

То значи да је приход који физичко лице оствари по основу преноса уз накнаду удела у имовини правних лица извршеног у периоду од 30. јануара 2009. године (као дана ступања на снагу поменутог закона) до 31. децембра 2009. године, изузет од

опорезивања. Дакле, право на пореско изузимање може да оствари обвезник који је и остварио приход и извршио пренос уз накнаду удела у имовини правних лица, у периоду од дана ступања на снагу овог закона до 31. децембра 2009. године, и то за онај део прихода (уколико је плаћање извршено у ратама) који је остварио у том периоду.

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када је пренос уз накнаду удела у имовини правног лица извршен у току календарске године у периоду важења (примене) Закона о привременом изузимању, при чему се исплата купопродајне цене не врши одједном, већ тако што је исплата дела цене извршена у време важења Закона о привременом изузимању (у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године), а исплата преосталог дела купопродајне цене је исплаћена у 2010. години (после престанка важења наведеног закона – 31. децембра 2009. године), Министарство финансија сматра да само онај приход који је као део купопродајне цене обвезник остварио у време важења привременог изузимања од опорезивања није предмет опорезивања, јер се пореско изузимање односи на приход који је остварен у том периоду (а то је приход од исплаћеног дела купопродајне цене). Приход који физичко лице по основу дела купопродајне цене оствари након престанка важења Закона о привременом изузимању, по мишљењу Министарства финансија, подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно одредбама чл. 72. до 80. Закона.

Приходи које физичко лице оствари по основу капиталног добитка после престанка важења Закона о привременом изузимању, тј. после 31. децембра 2009. године, предмет су опорезивања порезом на капитални добитак по стопи која важи у моменту остваривања капиталног добитка, сагласно Закону. То значи да уколико је приход по основу капиталног добитка остварен у периоду од 1. јануара 2010. године закључно са 26. мартom 2010. године, тај приход се опорезује по пореској стопи од 20%, док се приликом опорезивања прихода по основу капиталних добитака остварених од 27. марта 2010. године (датум ступања на снагу

Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 18/10) примењује стопа од 10%, сагласно одредби члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана.

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке, сагласно одредби члана 95. став 1. и члана 98. Закона, дужан је да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-3) најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода, пореском органу на чијој територији има пребивалиште. У предметном случају то значи да обвезник подноси пореску пријаву у року од 15 дана од дана остваривања прихода (који подлеже опорезивању) по основу дела купопродајне цене чија исплата се врши по престанку важења Закона о привременом изузимању.

#### **7. Порески третмани примања физичког лица по основу накнаде трошкова превоза и хотелског смештаја које правно лице плаћа за своје пословне партнере**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1494/2010-04 од 27.8.2010. год.)

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави, као и нерезидент за доходак остварен на територији Републике Србије, сагласно чл. 7. и 8. Закона.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 13) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Сагласно наведеној законској одредби, Министарство финансија сматра да накнада трошкова по основу путовања – смештаја, исхране и превоза, физичким лицима (било да су резиденти или нерезиденти) која нису запослена код исплатиоца накнаде трошкова, представља други приход физичког лица који подлеже опорезивању у складу са чланом 85. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основуцу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, у складу са одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и члана 86. Закона.

Порез на друге приходе утврђује се и плаћа по одбитку сагласно члану 99. Закона. То значи да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

## **8. Порески третман прихода од игара на срећу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2316/2010-04 од 23.8.2010. год.)*

Одредбом члана 3. став 1. тачка 8) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порезу на доходак грађана подлежу остали приходи физичког лица, којима се, сагласно одредби члана 81. Закона, поред осталог, сматрају и приходи које обвезник оствари по основу добитака од игара на срећу.

Обвезник пореза на добитке од игара на срећу је физичко лице које оствари добитак од игара на срећу у смислу закона који уређује игре на срећу, сагласно члану 83. став 1. Закона.

Опорезиви приход за добитке од игара на срећу представља сваки појединачни добитак од игара на срећу, осим оних који су ослобођени Законом (став 2. члан 83. Закона). Порез на добитке

од игара на срећу не плаћа се на појединачно остварени добитак од игара на срећу до износа од 19.467 динара (који је у примени од 1. фебруара 2010. године до 31. јануара 2011. године), сагласно ставу 5. тачка 1) тог члана Закона.

На приходе од игара на срећу плаћа се порез на доходак грађана на остале приходе по стопи од 20% која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за неопорезиви износ од 19.467 динара, у складу са одредбама члана 83. и 86. Закона. Сходно томе, у наведеном случају пореску основицу чини износ који представља разлику између висине исплаћеног добитка од игара на срећу (конкретно 160.000 динара) и неопорезивог износа (19.467 динара).

Порез на приходе од игара на срећу обрачунава се и плаћа по одбитку кад је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка б) Закона. То значи да је исплатилац прихода (правно лице или предузетник), као порески платац, у обавези да обрачуна, обустави и уплати на прописане уплатне рачуне у моменту исплате прихода физичком лицу – у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

**9. Порески третман примања физичких лица по основу отпремнине коју остварују као лица запослена у локалној администрацији којима престане радни однос у складу са Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-4/2010-04 од 23.8.2010. год.)*

1. Одредбом члана 9. став 1. тачка 19) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон)

прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу отпремнине, односно новчане накнаде које послодавац исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба, у складу са законом којим се уређују радни односи – до износа који је утврђен тим законом.

Према члану 158. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), којим се уређују радни односи, послодавац је дужан да пре отказа уговора о раду запосленом, за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена или смањења обима посла (по члану 179. тачка 9) тог закона), исплати отпремнину у висини која не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

Под зарадом у односу на коју се одређује висина отпремнине сматра се, према члану 159. Закона о раду, просечна месечна зарада запосленог исплаћена за последња три месеца која претходе месецу у којем се исплаћује отпремнина.

Сагласно наведеном, пореско изузимање отпремнине, односно новчане накнаде из члана 9. став 1. тачка 19) Закона, односи се на отпремнину која се исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена, а износ изузет од опорезивања одређује се у висини која је утврђена Законом о раду (као најниже право запосленог).

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

запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

На износ отпремнине, односно новчане накнаде која се запосленом исплаћује изнад неопорезивог износа утврђеног у складу са чланом 9. став 1. тачка 19) Закона и чланом 158. став 2. Закона о раду, плаћа се порез на доходак грађана по члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

2. Према члану 9. ст. 1, 2. и 3. Закона о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 104/09), лицима запосленим у органима јединица локалне самоуправе и осталим запосленима у локалној администрацији, који након ступања на снагу акта о систематизацији радних места постану нераспоређена, односно за чијим радом престане потреба, исплаћује се отпремнина за сваку навршену годину рада у радном односу у висини трећине његове плате, односно зараде, с тим да се под том платом, односно зарадом сматра његова просечна месечна плата, односно зарада која му је исплаћена за последња три месеца која претходе месецу у коме је донесено решење којим је утврђено да је постао нераспоређен, односно решење о отказу уговора о раду.

Имајући у виду наведене одредбе закона, како је као неопорезиви износ опредељен износ отпремнине која је према Закону о раду (члан 158. став 2) утврђена као најниже право запосленог у погледу висине отпремнине по основу престанка радног односа, за физичка лица – запослене у локалној администрацији, којима је престао радни однос у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места као запослени постану нераспоређени, односно кад добију отказ уговора о раду, а којима је исплаћена отпремнина у висини утврђеној Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији, Министарство финансија сматра да



износ тако исплаћене отпремнине, за онај део који је виши од износа утврђеног чланом 158. став 2. Закона о раду, подлеже плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе, у складу са чланом 85. став 1. тачка 12) Закона, као примање из члана 9. тог закона изнад прописаног неопорезивог износа.

Према члану 85. став 1. тачка 12) и став 3. и члану 86. Закона, порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се на рачун: 840-711191843-30 – Порез на друге приходе.

Приликом исплате отпремнине, односно новчане накнаде изнад прописаног неопорезивог износа, послодавац подноси збирну пореску пријаву о плаћеном порезу по одбитку на обрасцу ПП ОПЈ-8 и Спецификацију уплате пореза према општинама, у складу са Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06).

Иначе, за порески третман отпремнине није од значаја чињеница да се отпремнина исплаћује у деловима (у конкретном случају, у три месечне рате). Наиме, висина неопорезивог износа отпремнине опредељује се сагласно наведеним законским одредбама, а околност да се припадајући износ отпремнине исплаћује у ратама, а не одједном и у целости, може бити од значаја само за подношење пореске пријаве у случају да је (укупан) износ отпремнине виши од неопорезивог износа, у ком случају је исплатилац у обавези да обрачуна и уплати припадајући износ пореза на друге приходе у моменту исплате оног дела отпремнине чијом исплатом се премашује неопорезиви износ у конкретном случају.

Износ отпремнине која се као таква исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба не подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

**10. Порески третман исплате неизмиреног дуга, након затварања самосталне занатске радње, физичком лицу – бившем власнику радње од стране дужника (правних лица и предузетника)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1244/2010-04 од 20.8.2010. год.)

Како се наводе у допису, власник самосталне занатске радње који је престао да обавља самосталну делатност, одјавио је радњу код Агенције за привредне регистре, затворио радњу и измирио све припадајуће обавезе по основу јавних прихода (порез, доприноси за обавезно социјално осигурање, комунална такса), с тим да су остала ненаплаћена потраживања радње (после одјаве обављања самосталне делатности) према одређеним дужницима. Како се даље наводи, дужници (правна лица и предузетници) не оспоравају своја дуговања, тако да су се стекли услови за исплату неизмиреног дуга, након затварања радње, физичком лицу – бившем власнику радње.

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из дописа, Министарство финансија указује да је, сагласно одредбама члана 94. ст. 2. и 3. Закона, предузетник који је престао са обављањем делатности био дужан да поднесе пореску пријаву и порески биланс надлежном пореском органу, у року од 30 дана од дана престанка обављања делатности, а на основу чега, после извршеног поступка контроле, Пореска управа решењем утврђује коначну пореску обавезу до дана престанка обављања делатности.

Према наводима из дописа, у конкретном случају, произилази да физичко лице као бивши власник радње, после затварања радње (као физичко лице) врши наплату доспелих

неизмирених потраживања које је радња, док је обављала регистровану делатност, имала према одређеним дужницима (правна лица и предузетници), а која су остала као ненаплаћена потраживања радње до момента њеног затварања.

Имајући у виду наведено, кад физичком лицу – бившем власнику радње, дужници, на име неизмиреног потраживања које је доспело према самосталној занатској радњи до момента док је обављала делатност, након затварања те самосталне занатске радње (престанка обављања делатности) и пошто су измирене обавезе по основу јавних прихода (коначна пореска обавеза), исплате доспела потраживања, Министарство финансија је мишљења да се у том случају ради о приходу тог физичког лица, који има карактер других прихода у смислу одредбе члана 85. Закона.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (чл. 85. и 86. Закона).

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

Министарство финансија напомиње да други приходи из члана 85. Закона, ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању годишњег пореза на доходак грађана, као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

Министарство указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода.

С обзиром да се у погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на овако остварен приход, као претходно поставља питање да ли је то физичко лице осигураник по том основу према одредбама Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 107/09), као и Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 и 109/05) уколико лице није осигурано по другом основу, потребно је обратити се Министарству рада и социјалне политике и Министарству здравља као надлежним за тумачење одредаба наведених закона.

#### **11. Порески третман стипендија и кредита који се исплаћују деци преминулих радника до завршетка њиховог школовања**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-64/2010-04 од 19.8.2010. год.)*

Одредбом члана 9. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на доходак грађана не плаћа на примања остварена по основу стипендија и кредита ученика и студената у месечном износу до 7.787 динара.

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

У члану 7. Правилника прописано је да се пореско изузимање на примања по основу стипендија и кредита остварује до законом прописаног износа за стипендије и кредите који се ученицима средњих школа и студентима виших школа и факултета исплаћују по уговору:

1) у складу са законом којим се уређује ученички и студентски стандард у Републици Србији;

2) од стране давалаца, у чију делатност, поред осталог, спада и стимулисање, односно помоћ у школовању ученика и студената (државне организације и институције, невладине организације, добротворне и друге организације, фондови, фондације и задужбине и др);

3) од стране предузећа и других правних лица, односно предузетника, у функцији решавања и обезбеђивања њихових кадровских потреба.

Право на пореско изузимање не може се остварити за стипендије и кредите који се исплаћују лицима која су запослена код даваоца стипендија или кредита, као и ученицима који похађају основну школу (обавезно основно образовање), сагласно члану 8. Правилника.

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

Дакле, уколико се у предметном случају врши новчана исплата физичком лицу (деци преминулих радника) по основу стипендије или кредита, у складу са одредбама Правилника, до висине прописаног неопорезивог износа, такво примање је изузето од опорезивања порезом на доходак грађана.

Када се исплата по наведеном основу врши у износу изнад висине прописаног неопорезивог износа, то давање (за део изнад неопорезивог износа) има порески третман других прихода и подлеже плаћању пореза на други приход сагласно члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

У случају када се исплата врши по предметном основу с тим да нису испуњени услови прописани Правилником, такво примање такође има порески третман другог прихода и у целости подлеже плаћању пореза на други приход сагласно тачки 13) тог члана Закона.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход, као разлика између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 20%, сагласно одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и члана 86. Закона.

Порез на други приход обрачунава се и плаћа по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески платац, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописан рачун у моменту исплате прихода, према прописима који важе на дан исплате прихода.

Приликом исплате стипендија и кредита изнад неопорезивог износа, као и у случају кад такво примање у целости подлеже опорезивању порезом на доходак грађана као други приход, исплатилац подноси збирну пореску пријаву о плаћеном порезу по одбитку на обрасцу ПП ОПЈ-8 – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу на друге приходе – примања изнад неопорезивог износа (стипендије и кредити ученика и студената, хранарине спортиста аматера, помоћ за случај смрти, путни трошкови и друга примања када се не плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање) и Спецификацију уплате пореза према општинама, у складу са Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04, 82/06).

## **12. Могућност ослобођења од плаћања пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2047/2010-04 од 19.8.2010. год.)

Опорезивање прихода које физичка лица остваре по основу обављања делатности пољопривреде и шумарства уређено је одредбама чл. 22. до 30. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон).

Обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства, према одредби члана 25. став 1. Закона, је физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плодоуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез.

Ако је обвезник из става 1. овог члана издао земљиште у дугорочни закуп, обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства се сматра купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу (члан 25. став 2. Закона).

Министарство финансија указује да је одредбом члана 16. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09) прописано да се за 2010. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход. Поред тога, одредбом члана 18. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано је и да се за 2011. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

Сагласно наведеним законским одредбама, за 2010. годину, као и за 2011. годину, не утврђује се и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

Иначе, Министарство финансија напомиње да се порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, сагласно Закону, не утврђује и не плаћа од 2004. године.

У погледу захтева за ослобођење од обавезе плаћања накнаде за одводњавање и наводњавање, Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање одговора по предметном захтеву. Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде обавља послове државне управе који се, поред осталог, односе на политику водопривреде и коришћење вода.

**13. Порески третман примања запослених у облику додатне исхране у току радног времена коју, на терет својих средстава, обезбеђује послодавац сагласно свом акту**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-10/2010-04 од 19.8.2010. год.)*

Како се наводи у захтеву за мишљење, предузеће које се бави грађевинском делатношћу има у радном односу запослене чије је пребивалиште ван седишта послодавца. Поред редовне исплате топлог оброка (на који се плаћају порез и доприноси за обавезно социјално осигурање на зараду), сагласно одлуци послодавца, понекад се на терет послодавца запосленима „купује и додатна храна“.

Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), према члану 13. став 1, под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу 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 (члан 14. став 1. Закона).

Основицу пореза на зараду 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.

Према Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), под зарадом, сагласно члану 105. став 3, сматрају се сва примања из радног односа, осим накнаде трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) тог закона.

Имајући у виду поменуте законске одредбе као и наводе у предметном случају, кад послодавац запосленима обезбеђује редовне исплате по основу топлог obroка, али поред тога, на основу своје одлуке запосленима обезбеђује и додатну исхрану у току рада, Министарство финансија сматра да примање запосленог по основу исхране у току рада у смислу остваривања тзв. „додатне исхране“ представља примање запосленог које подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

#### **14. Опорезивање годишњим порезом на доходак грађана прихода физичких лица којима је у 2009. години на основу Закона о**

**привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору, утврђено привремено смањење плата, односно зарада, нето накнада и других примања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-15/2010-04 од 19.8.2010. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је Народна скупштина донела дана 23. марта 2010. године, а који се примењује од 27. марта 2010. године, чланом 20. прописано је да, изузетно, за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до 7. члана 87. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) и неопорезивог износа из става 1. односно става 2. тог члана, умањена за износ привременог смањења плата, односно зарада, нето накнада и других примања физичког лица – обвезника годишњег пореза на доходак грађана, сагласно Закону о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 31/09).

Према ставу 2. тог члана закона обвезник годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину био је дужан да за остварени доходак у тој години поднесе пореску пријаву за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана, најкасније до 15. априла 2010. године.

Сходно томе, изузетно, физичким лицима која су обвезници годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, а којима је у претходној години вршено смањење плата, накнада и других примања према одредбама Закона о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору, код утврђивања

дохотка за опорезивање, разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до 7. члана 87. Закона и неопорезивог износа прописаног ст. 1. и 2. тог члана, умањује се и за износ привременог смањења плата, зарада (смањења тзв. „нето“ износа плата, односно зарада), нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору.

Ради исказивања податка о износу привременог смањења плата, зарада, нето накнада и других примања, Правилником о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана („Сл. гласник РС“, бр. 20/10, у даљем тексту: Правилник), који је ступио на снагу, тј. примењује се од 1. априла 2010. године, прописан је, између осталог, и Образац ППДГ-5/2009 – Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, у коме је унета нова рубрика под ред. бр. 3.12.1. у којој обвезник коме је у 2009. години била привремено смањена плата, односно зарада, нето накнада и друга примања, сагласно Закону о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору, исказује податак о износу привременог смањења наведених примања исплаћених закључно са 31. децембром 2009. године. То значи да се, изузетно, за потребе утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, под ред. бр. 3.13. Доходак за опорезивање, исказује износ који представља износ дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до 7. члана 87. Закона (под ред. бр. 3.11) умањеног за неопорезиви износ (под ред. бр. 3.12.) и износ привременог смањења плата, односно зарада (под ред. бр. 3.12.1).

Сходно томе, обвезник годишњег пореза на доходак грађана који је, сагласно Закону, до дана ступања на снагу Правилника поднео пореску пријаву ППДГ-5 за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, могао је да поднесе пореску пријаву на новом Обрасцу ППДГ-5/2009, који је одштампан уз Правилник и чини његов саставни део, до 15. априла 2010. године.

Такође, обвезник годишњег пореза на доходак грађана који, до дана ступања на снагу Правилника, није поднео пореску пријаву за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину сагласно Закону, подноси пореску пријаву на новом образцу – Образац ППДГ-5/2009.

**15. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на износ једнократне новчане помоћи коју послодавац исплаћује запосленима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1081/2010-04 од 18.8.2010. год.)*

Зарадом, у смислу одредбе члана 13. став 1. Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), сматра се 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 тог закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају се и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа, односно уплаћује за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове (члан 14б став 1. Закона).

Изузетно од тога, зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, не сматра се:

1) премија коју послодавац плаћа за све запослене код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција;

2) премија за добровољно додатно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује обавезно социјално осигурање (члан 146 став 2. Закона).

Право на остваривање пореског ослобођења, до висине прописаног неопорезивог износа, код опорезивања порезом на зараду примања запослених по одређеном основу, прописано је одредбом члана 18. Закона.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09) 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, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Законом о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), као општим прописом којим се уређују радни односи, одредбом члана 104. став 1. прописано је да запослени има право на одговарајућу накнаду која се утврђује у складу са законом, општим актом и уговором о раду.

Зарада се састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог успеху послодавца (награде, бонуси и сл) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду (члан 105. став 1. Закона о раду).

Према одредби члана 105. став 3. Закона о раду, под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) тог закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, са становишта опорезивања прихода физичких лица у случају кад физичко лице које је у радном односу код послодавца по основу свог рада остварује одређени приход од послодавца, такав приход запосленог има порески третман зараде и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сходно одредбама чл. 13. до 21а Закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, Министарство финансија сматра да у предметном случају примање које у виду једнократне новчане помоћи оствари запослени од послодавца представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.

**16. Могућност коришћења пореске олакшице и ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају запошљавања лица старијег од 45 година уколико том лицу престане радни однос ради остваривања права на пензију пре истека пет година од дана заснивања радног односа**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-197/2009-04 од 13.7.2010. год.)*

Одредбом члана 21д ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон о порезу на доходак) прописано је да послодавац који запосли лице које је на дан закључивања уговора о раду старије од 45 година и које код Националне службе за запошљавање има статус корисника новчане накнаде за време незапослености или је код те службе

пријављено као незапослено лице најмање шест месеци без прекида, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде тог новозапосленог лица, у периоду од две године од дана заснивања радног односа запосленог.

У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли лице старије од 45 година, одредбом члана 45. ст. 2. и 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за категорију новозапослених лица старијих од 45 година.

Ако запосленом престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати порез и доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, послодавац наставља да користи олакшицу за преостало време коришћења олакшице, уколико запосленом престане радни однос отказом уговора о раду од стране запосленог, а послодавац уместо њега у року од највише 15 дана од дана престанка радног односа запосли друго лице старије од 45 година које испуњава услове из члана 21д став 1. Закона о порезу на доходак и члана 45. став 2. Закона о доприносима (члан 21д ст. 3. и 5. Закона о порезу на доходак и члан 45. ст. 4. и 5. Закона о доприносима).

Сагласно одредби члана 21д став 4. Закона о порезу на доходак и одредби члана 45. став 6. Закона о доприносима, правне последице губитка права на прописану олакшицу неће настати уколико запосленом престане радни однос пре истека пет година (две године трајања олакшице и три године након истека олакшице) од дана заснивања радног односа, смрћу запосленог или из других разлога независно од воље запосленог и воље послодавца, у смислу одредаба закона који уређује радне односе.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају кад запосленом лицу старијем од 45 година, за кога је послодавац користио пореску олакшицу и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, престане радни однос ради остваривања права на пензију сагласно закону, Министарство финансија сматра да се престанком радног односа независно од воље запосленог и воље послодавца може сматрати и престанак радног односа пре истека прописаног рока због остваривања права на пензију у складу са законом.

**17. Порески третман накнаде трошкова службеног путовања запосленом који је уједно директор и оснивач правног лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1645/2010-04 од 9.7.2010. год.)*

Како је наведено у захтеву за мишљење и усменој допуни, предузеће има пословну картицу коју искључиво користи физичко лице које је запослено у том предузећу чији је оснивач и уједно директор. Указано је да је на картици поред назива фирме наведено и лично име тог физичког лица као јединог корисника и да картицом плаћа рачуне по основу трошкова превоза, тј. горива кад је на службеном путу.

Према одредби члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), под зарадом, у смислу тог закона, сматра се 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, 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, у смислу Закона, сматрају се зарадом.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу накнаде превоза на службеном путовању, према приложеним рачунима превозника у јавном саобраћају, а када је, сагласно закону и другим прописима, одобрено коришћење сопственог аутомобила – за службено путовање или друге службене сврхе до износа 30% цене једног литра супер бензина, а највише до 4.542 динара месечно.

Сагласно наведеном, у случају кад запослени, који је уједно директор и оснивач правног лица, користи сопствени аутомобил за службено путовање или друге службене потребе, примање које по том основу остварује од стране послодавца, до висине прописаног неопорезивог износа, ослобођено је плаћања пореза на зараду, а део изнад тог неопорезивог износа има порески третман зараде и подлеже опорезивању порезом на зараду, сагласно одредбама чл. 13. до 18. Закона.

Уколико запослени, који је уједно директор и оснивач правног лица, користи службени аутомобил (који је власништво правног лица - послодавца) за службено путовање или друге службене потребе, накнада трошкова у вези са коришћењем тог аутомобила представља трошак пословања послодавца. Ако би се у предметном случају службени аутомобил користио у приватне сврхе, то би представљало примање запосленог по основу чињења или пружања погодности у смислу члана 14. став 1. Закона и подлегало би опорезивању порезом на зараду (члан 14а став 1. тачка 1) и став 2. Закона).

Сагласно одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) тог закона. Према одредби члана 118. тачка 2) тог закона запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путу у земљи па то примање не представља зарату.

**18. Право на пореску олакшицу и ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања приправника**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-6/2010-04 од 5.7.2010. год.)*

Како се наводи у захтеву за мишљење, послодавац је користио пореске олакшице и ослобођење од обавезе плаћања доприноса по основу запошљавања приправника и лица старијих од 45 година. Према наводима из захтева за мишљење, на дан 1. септембра 2006. године послодавац је имао у радном односу два запослена лица, а од тада је користио олакшице за укупно 60 лица (59 приправника и једно лице старије од 45 година). Одређеном броју новозапослених лица престао је радни однос код тог послодавца, а уместо њих, у року од 15 дана по престанку радног односа, нису запослена друга лица, тако да је послодавац изгубио право на пореску олакшицу и ослобођење од обавезе плаћања доприноса за те запослене. Послодавац тренутно користи олакшице за 48 новозапослених лица.

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон)

прописано је да се послодавац који запосли лице које се, у смислу закона којим се уређује рад, сматра приправником, које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица.

Наведену пореску олакшицу послодавац може да оствари ако се заснивањем радног односа са новозапосленим лицем повећава број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године (члан 21в став 5. Закона).

Ако у току коришћења пореске олакшице за новозапослена лица, у конкретном случају за приправнике, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице, послодавац смањи број запослених у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године, увећан за новозапослена лица за која остварује пореску олакшицу, губи право на олакшицу, при чему, у случају када је олакшица остварена за више новозапослених лица, прво губи олакшицу за оног новозапосленог са којим је раније засновао радни однос (члан 21в став 6. Закона) и у том случају послодавац је дужан да плати порез који би иначе платио да није користио пореску олакшицу, валоризован применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у року од 30 дана од дана смањења броја запослених у смислу става 6. овог члана (став 7. члана 12в Закона).

Међутим, ако новозапосленом лицу – приправнику престане радни однос у току трајања пореске олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице, али послодавац уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице (у смислу ст. 6, 8. и 9. тог члана Закона), под условом да се не смањује број запослених у смислу става 6. овог члана, он наставља да користи пореску олакшицу по

основу запослења другог новозапосленог лица у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице. Укупан период коришћења олакшице из овог става умањује се за време за које је новозапослено лице, коме је престао радни однос, радило код послодавца (члан 21в став 8. Закона). У случају када приправнику престане радни однос у току трајања олакшице (период за који је послодавац ослобођен обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза), послодавац наставља да користи олакшицу до истека рока из става 1. члана 21в Закона о порезу на доходак (рок од 3 године од дана заснивања радног односа, за који користи олакшицу од плаћања пореза), уколико запосли другог новог приправника (члан 21в став 9. Закона о порезу на доходак), а кад приправнику престане радни однос у наредном периоду од три године после истека олакшице из става 1. тог члана Закона, послодавац наставља да користи олакшицу уколико уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице – приправника или неко друго лице (члан 21в став 8. Закона о порезу на доходак).

У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли приправника, одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за ту категорију новозапослених лица.

Сагласно наведеним законским одредбама, у циљу остваривања права на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, потребно је, поред осталог, да се са сваким новозапосленим лицем повећава број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године. Под новозапосленим лицем сматрају се

она лица за која послодавац остварује пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса. Лица за које је послодавац раније користио олакшицу, односно ослобођење, а којима је престао радни однос пре истека рока – периода коришћења олакшице, односно ослобођења (за приправнике тај период је три године) и наредног периода (у трајању од још три године; укупно период трајања олакшице, односно ослобођења износи шест година), а послодавац уместо њих није запослио друга лица, на начин и по поступку прописаним законом, па је сагласно томе изгубио право на коришћење олакшице, односно ослобођења, и платио порез и доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, односно ослобођење, приликом утврђивања укупног броја запослених, по мишљењу Министарства финансија, не урачунавају се у број лица у односу на који се врши поређење у смислу остваривања наведеног права.

Иначе, у новозапослена лица урачунавају се лица за која послодавац остварује пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, независно од тога у коју категорију новозапослених (приправници, млађи од 30 година, старији од 45, односно 50 година, инвалидна лица) припадају та лица, сагласно наведеним законима.

**19. Коришћење пореске олакшице и ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослено лице – приправника у случају отказа уговора о раду од стране запосленог**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-43/2010-04 од 1.7.2010. год.)*

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон о порезу на доходак) прописано је да послодавац који запосли лице које се, у смислу закона којим се уређује рад, сматра приправником, које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица.

Ако новозапосленом лицу – приправнику, престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице из става 1. тог члана Закона, чиме је послодавац смањио број запослених, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати порез који би иначе платио да није користио пореску олакшицу, с тим да послодавац наставља да користи олакшицу уколико уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице, под условом да се не смањује број запослених у смислу става 6. овог члана Закона (члан 21в ст. 6, 8. и 9. Закона).

У случају када приправнику престане радни однос у току трајања олакшице (период за који је послодавац ослобођен обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза), послодавац наставља да користи олакшицу до истека рока из става 1. члана 21в Закона о порезу на доходак (рок од 3 године од дана заснивања радног односа, за који користи олакшицу од плаћања пореза), уколико запосли другог новог приправника (члан 21в став 9. Закона о порезу на доходак). Уколико приправнику престане радни однос у наредном периоду од три године после истека олакшице из става 1. тог члана Закона, послодавац наставља да користи олакшицу уколико уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице – приправника или неко друго лице (члан 21в став 8. Закона о порезу на доходак).

У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли приправника, одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за ту категорију новозапослених лица.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају кад је послодавац користио олакшицу код плаћања пореза на доходак грађана и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења приправника, па у току наредног периода (од три године, за које време послодавац није ослобођен плаћања пореза и доприноса) запослени откаже уговор о раду, Министарство финансија сматра да послодавац може за преостало време да настави да користи олакшицу, односно ослобођење, у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице, уколико уместо претходно новозапосленог лица запосли друго лице које не мора нужно да припада категорији лица за које остварује право на олакшицу (у конкретном случају, приправници).

## **20. Начин обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на приходе од давања у закуп непокретности које оствари физичко лице које је у систему пореза на додату вредност**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1717/2010-04 од 29.6.2010. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је

ступио на снагу и примењује се од 27. марта 2010. године, измењена је одредба члана 32. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), на начин да је прописано да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона, укључујући и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додатну вредност у складу са законом којим се уређује порез на додатну вредност (у даљем тексту: предузетник).

Одредбом члана 21. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана прописано је да физичка лица из члана 3. тог закона која на дан 1. јануара 2010. године имају статус обвезника пореза на додатну вредност у складу са законом којим се уређује порез на додатну вредност, осим лица која су већ обвезници пореза на приходе од самосталне делатности према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09), дужна су да надлежном пореском органу поднесу пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од самосталне делатности, најкасније у року од 90 дана од дана ступања на снагу овог закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, физичка лица која на дан 1. јануара 2010. године имају статус обвезника пореза на додатну вредност у складу са законом којим се уређује порез на додатну вредност, постају (сматрају се) обвезници пореза на приходе од самосталне делатности на дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана – 27. марта 2010. године и дужна су да, у року од 90 дана од тог дана, надлежном пореском органу поднесу пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од самосталне делатности.



У погледу обавезе обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на приходе по основу давања у закуп непокретности, а које остварује физичко лице које има статус обвезника пореза на додату вредност, па се сходно наведеним одредбама сматра предузетником, Министарство финансија је мишљења да исплатилац прихода (закупац) – правно лице или предузетник, на те приходе физичких лица, почев од 27. марта 2010. године, није у обавези да обрачунава и плаћа порез по одбитку, већ ће обавеза плаћања пореза бити утврђена решењем надлежног пореског органа по основу прихода од самосталне делатности.

**21. Порески третман трошкова пута, смештаја и котизације за учешће на семинару физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца већ су запослена код његовог пословног партнера**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-786/2010-04 од 28.6.2010. год.)*

Одредбом члана 85. став 1. тачка 13) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Сагласно поменутој законској одредби, а имајући у виду наводе у конкретном случају да правно лице – исплатилац прихода сноси трошкове пута, смештаја и котизације за учешће на семинару („представљања нових технологија и имплементације истих“) лицима која нису у радном односу код њега, већ су у радном

односу код његовог пословног партнера (друго лице), Министарство финансија сматра да накнада тих трошкова физичким лицима која нису запослена код исплатиоца представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на други приход, у складу са чланом 85. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход (брuto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%), у складу са одредбама чл. 85. и 86. Закона.

## **22. Порески третман стипендије односно накнаде трошкова школовања студента у иностранству од стране правног лица, у функцији решавања и обезбеђивања његових кадровских потреба**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1179/2010-04 од 28.6.2010. год.)*

Одредбом члана 9. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу стипендија и кредита ученика и студената – у месечном износу до 7.787 динара (усклађени динарски износ примењује се у периоду од 1. фебруара 2010. године до 31. јануара 2011. године).

Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и

5/05, даље: Правилник) ближе је уређено остваривање права на пореско изузимање стипендија и кредита ученика и студената.

У члану 7. Правилника прописано је да се пореско изузимање на примања по основу стипендија и кредита остварује до законом прописаног (неопорезивог) износа за стипендије и кредите који се ученицима средњих школа и студентима виших школа и факултета исплаћују по уговору:

1) у складу са законом којим се уређује ученички и студентски стандард у Републици Србији;

2) од стране давалаца, у чију делатност, поред осталог, спада и стимулисање, односно помоћ у школовању ученика и студената (државне организације и институције, невладине организације, добротворне и друге организације, фондације, фондови, задужбине и др);

3) од стране предузећа и других правних лица, односно предузетника, у функцији решавања и обезбеђивања њихових кадровских потреба.

Право на пореско изузимање за стипендије и кредите не може се, сагласно члану 8. Правилника, остварити у случају кад се стипендије и кредити исплаћују лицима која су запослена код даваоца стипендија или кредита, као и ученицима који похађају основну школу (обавезно основно образовање).

На износ стипендије и кредита који се исплаћује изнад Законом прописаног неопорезивог износа од 7.787 динара, плаћа се порез на доходак грађана на остале – друге приходе по члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, а имајући у виду околности предметног случаја, примање физичког лица (које није у радном односу код исплатиоца – даваоца прихода, већ се налази на редовном школовању) по основу стипендије коју остварује сагласно условима прописаним Правилником, од стране

правног лица као исплатиоца – даваоца стипендије, а у функцији решавања и обезбеђивања његових кадровских потреба, са становишта опорезивања прихода физичких лица има порески третман стипендије сагласно Закону, тј. изузето је од опорезивања порезом на доходак грађана до висине прописаног неопорезивог износа.

Међутим, у случају када се врши накнада трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца, па и накнада трошкова школовања, односно стипендирања, а нису испуњени услови прописани Правилником да би то давање имало порески третман стипендије у смислу Закона, такво примање представља други приход физичког лица, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона.

Порез на други приход физичких лица подлеже опорезивању порезом на доходак грађана по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и износа нормираних трошкова у висини од 20%, у складу са чланом 85. став 3. и чланом 86. Закона.

Иначе, Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09).

### **23. Порески третман примања које оствари физичко лице**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-20/2010-04 од 28.6.2010. год.)*

Како је наведено у допису, 2006. године продавац и власник стана – правно лице (привредно друштво) и купац –

физичко лице, страни држављанин, које у време закључења купопродајног уговора, као и након тога, није било у радном односу код продавца, закључили су уговор о купопродаји стана под тржишним условима. Предметни уговор закључен је под тржишним условима, како се наводи, уз поштовање законске процедуре и одредби оснивачких докумената и општих аката правног лица – продавца. Даље се наводи да је особеност уговора у томе да је међу странама постигнута сагласност воља да се трећина уговорене цене исплати одмах по закључењу уговора, а остале две трећине да се плаћају у месечним ратама са роком отплате од 10 година. Како се даље наводи, у лето 2009. године, продавац и купац су се договорили да закључе анекс основног уговора о купопродаји којим је измењен основни уговор и споразумно умањена купопродајна цена стана за око 50%, до износа дела цене коју је купац до тада исплатио сагласно основном уговору, чиме се утврђује да је то „нова укупна и коначна цена стана па продавац потврђује да је цена стана исплаћена у потпуности и да нема више никаквих потраживања према купцу“.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза тим законом.

Порезу на доходак грађана, сагласно одредби члана 3. став 1. Закона, подлежу следеће врсте прихода:

- 1) зараде;
- 2) приходи од пољопривреде и шумарства;
- 3) приходи од самосталне делатности;
- 4) приходи од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине;
- 5) приходи од капитала;

- 6) приходи од непокретности;
- 7) капитални добици;
- 8) остали приходи.

Приходи који, сагласно Закону, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана, опорезују се било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

Према томе, у случају кад физичко лице остварује одређено примање (било у новцу, у природи, чињењем или на други начин), а које представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или притивчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (код кога није у радном односу) и које примање по својој природи представља доходак физичког лица, Министарство финансија сматра да такво примање (као приход физичког лица) подлеже опорезивању порезом на доходак грађана, сагласно Закону.

У погледу обавезе плаћања годишњег пореза на доходак грађана, одређени приход који оствари физичко лице – обвезник годишњег пореза на доходак грађана, сагласно одредбама чл. 87. до 89. Закона, на који (приход) је обрачунат и плаћен порез, ако заједно са приходима по другим основима (умањеним за плаћене порезе и доприносе за обавезно социјално осигурање) који су такође предмет опорезивања годишњим порезом, прелази прописани неопорезиви износ дохотка, подлеже плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на део изнад неопорезивог износа).

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09).

**24. Порески третман новчаног примања које физичко лице добија за одређени временски период за потребе школовања деце**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2780/2009-04 од 14.6.2010. год.)

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65706–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Приходи који, сагласно Закону, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана опорезују се било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин (члан 3. Закона).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 11) Закона, прописано је да се приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичких лица, укључујући и друга давања лицима која нису запослена код исплатиоца, а која по својој природи чине доходак физичких лица.

Имајући у виду наводе из дописа, као и законске одредбе, у случају кад физичко лице остварује примање (било у новцу, у природи, чињењем или на други начин) које представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или притивчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (код кога није у радном односу), а које примање по својој природи представља доходак физичког лица, Министарство финансија сматра да такво примање има карактер другог прихода и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20% која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (чл. 85. и 86. Закона).

У погледу утврђивања и наплате пореза на друге приходе, порез се утврђује и плаћа по одбитку ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, што значи да је правно лице, као исплатилац прихода и порески платац, дужан да за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени приход порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 99. став 1. тачка 8) и члан 101. Закона).

Други приход који оствари физичко лице – резидент Републике Србије, на који је обрачунат и плаћен порез, ако заједно са приходима по другим основима (умањеним за плаћене порезе и доприносе за обавезно социјално осигурање) који су предмет опорезивања годишњим порезом прелази прописани неопорезиви износ дохотка, подлеже плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на део изнад неопорезивог износа).

Међутим, уколико наведено примање не представља еквивалент за одређени рад, не обрачунава се и не плаћа порез на доходак грађана. С тим у вези, такво примање би имало порески третман поклона у складу са прописима који уређују порезе на имовину.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09).



---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли су деца у хранитељским породицама у обавези да плате порез на поклон на средства која су, у новчаном или натуралном облику, без накнаде примила од установе социјалне заштите Центар за породични смештај деце и омладине Београд, основане Одлуком Владе, као и да ли у случају постојања пореске обавезе ова социјална установа има право да плати порез на поклон уместо деце на хранитељству?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00231/2010-04 од 22.9.2010. год.)*

1. Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Према одредби члана 14. став 7. Закона, поклоном, у смислу Закона, не сматра се примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон о порезу на доходак) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

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

Према одредби члана 4. став 1. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, која се остварује, поред осталог, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежног органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана (нпр. удружења за помоћ здравствено хендикепираним лицима, удружења за помоћ

незбринутој деци, расељеним и прогнаним лицима и другим лицима која се налазе у стању социјалне потребе и сл).

Према томе, како се, у конкретном случају, ради о примањима која по основу средства за побољшање животног стандарда деце на хранитељству, физичка лица – деца која се налазе у стању социјалне потребе као корисници смештаја у другој породици, остварују од установе социјалне заштите као један од облика давања по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи лицима која се налазе у стању социјалне потребе, у складу са одредбама Закона о порезу на доходак и Правилника, Министарство финансија сматра да су таква примања изузета од опорезивања порезом на доходак грађана.

С обзиром на то да се примања по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, у складу са Законом о порезу на доходак грађана, не сматрају поклоном у смислу Закона, примања по основу средстава за побољшање животног стандарда деце на хранитељству која физичка лица (деца), као корисници смештаја у другој породици, остварују од установе социјалне заштите, као један од облика давања по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи лицима која се налазе у стању социјалне потребе, не сматрају се поклоном тј. на та примања се порез на поклон не плаћа.

2. Према одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према томе, када постоји пореска обавеза по основу пореза на поклон, нема законских сметњи да поклонодавац, као јемац, ту обавезу измири.

**2. Да ли се на утврђивање пореза на капитални добитак у случају када је набавка грађевинског земљишта и зграде извршена у јануару 2007. године може применити мишљење Министарства финансија број: 414-00-68/2008-04 од 26.6.2008. године и да ли се решење о утврђивању пореза на пренос апсолутних права може сматрати валидним за разграничење вредности земљишта и куће са вредностима које су у њему наведене?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2575/2010-04 од 21.9.2010. год.)*

1. Према одредби члана 27. ст. 1. до 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.

Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Имајући у виду да, према правној теорији, зграде имају карактер непокретности када су инкорпорисане у земљи, а грађене су као трајни објекти, по мишљењу Министарства финансија, када је предмет преноса уз накнаду право својине на земљишту и згради – стамбеном објекту који се налази на том земљишту, основица пореза на пренос апсолутних права утврђује се у јединственом износу, с обзиром да те непокретности на којима се право својине преноси, и правно и фактички, чине неодвојиву целину.

2. 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–исправка, 31/09, 44/09 и 18/30, у даљем тексту: ЗПДГ).

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. ЗПДГ). 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 цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. ЗПДГ).

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. ЗПДГ).

Мишљењем Министарства финансија број 414-00-68/2008-04 од 26. јуна 2008. године опредељен је став у погледу утврђивања 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, па се, сагласно томе, предметно мишљење може применити на оне порескоправне ситуације које у погледу утврђеног чињеничног стања неспорно одговарају чињеницама и околностима на основу којих је дато наведено мишљење Министарства финансија.

3. Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 115. став 1. ЗПДГ, утврђивање пореза на капитални добитак је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у надлежности је пореског органа (а не Сектора за фискални систем Министарства финансија) да у сваком конкретном случају утврђивања пореза на капитални добитак цени чињенично стање, између осталог од утицаја на висину набавне цене непокретности.

Уколико нека од одредаба ЗПДГ изазива недоумице и нејасноће потребно је прецизирати о којој одредби је реч и у чему се састоје недоумице и нејасноће, односно потребно је поставити конкретно порескоправно питање како би Министарство финансија било у могућности да у вези са тим да мишљење.

**3. Порески третман давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп у случају ако се промени власник објекта који је изграђен на грађевинском земљишту у јавној својини које се користи по основу уговора о закупу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00202/2010-04 од 21.9.2010. год.)*

Према одредби члана 23. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), која се примењује од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправака, 61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредби члана 98. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 и 64/10–УС, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), ако се промени власник објекта који је изграђен на грађевинском земљишту у јавној својини, које се користи по основу уговора о закупу закљученом у складу са законом, закуподавац ће, на захтев новог власника, изменити уговор о закупу, тако што ће на место дотадашњег закупца ступити нови власник објекта. Уз захтев за измену уговора о закупу доставља се уговор о куповини објекта или куповини објекта у изградњи, односно други правни основ којим се стиче право својине на објекту или објекту у изградњи, који је судски оверен са потврдом пореске управе о измирењу пореза по том правном основу или са потврдом пореске управе о ослобађању од пореске обавезе, односно правоснажно решење о наслеђивању. Закуподавац закључује са новим власником објекта уговор о закупу, који по потписивању представља основ за промену уписа закупца у јавној књизи о евиденцији непокретности и правима на њима.

Према томе, када је уговор о закупу осталог грађевинског земљишта у државној својини закључен пре 8. јула 2007. године тј. у време када, према Закону о порезима на имовину, давање у закуп није било предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, порез на пренос апсолутних права по том уговору се не плаћа (па ни у случају ако је порески орган за конкретан закуп сазнао од 8. јула 2007. године).

Такође, касније измене уговора о закупу осталог грађевинског земљишта у државној својини, по основу уговора који је закључен пре 8. јула 2007. године тј. у време када давање у закуп осталог грађевинског земљишта у државној својини није било предмет опорезивања, па и када по основу тог уговора долази до промене закупца земљишта (ако је у време закључења уговора то било дозвољено према прописима који су уређивали планирање и изградњу) не подлежу опорезивању порезом на пренос апсолутних права (тј. у таквим случајевима се порез на пренос апсолутних права не плаћа).

Порез на пренос апсолутних права не плаћа се ни по основу статусне промене привредног друштва до које је дошло пре 8. јула 2007. године, због које је, последично, дошло до промене закупца осталог грађевинског земљишта у државној својини.

Код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта, од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

За одговор по питању да ли уговор којим се мења уговор о закупу грађевинског земљишта у државној својини на период дужи од једне године или на неодређено време, који (измењени уговор) је закључен од 8. јула 2007. године, а којим „нови“ купац ступа на место дотадашњег закупца грађевинског земљишта у државној својини (чиме му се суштински даје право које то лице („нови“ купац) до тада није имало), у складу са одредбом члана 98. Закона о планирању и изградњи представља „ново“ давање у закуп, надлежно је Министарство заштите животне средине и просторног планирања.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима



се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, на основу доказа, утврђује пореске чињенице према њиховој економској суштини, између осталог, од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права.

**4. Да ли се, када обвезник није поднео пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, као дан сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутних права може сматрати дан пријема уговора достављеног од стране надлежног суда, те да ли у том случају тече рок од 60 дана за утврђивање тржишне вредности из члана 27. став 2. Закона о порезима на имовину као пореске основице, односно да ли пореску основицу у том случају чини уговорена цена ако порески орган пореску основицу не утврди у року од 60 дана?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-236/2010-04 од 20.9.2010. год.)

Према одредби члана 27. ст. 1. до 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.

Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Одредбом члана 29. став 8. Закона прописано је да ће се, ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматрати да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према томе, када порески обвезник није поднео пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, сматра се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос. Када надлежни порески орган сазна за пренос апсолутних права који му није пријављен у складу са Законом, па и када до сазнања дође пријемом уговора по основу кога је тај пренос извршен који му је достављен од стране суда који је вршио оверу потписа на том уговору, тада настаје пореска обавеза на пренос апсолутних права, што значи да надлежни порески орган има законско овлашћење да утврди пореску обавезу на пренос апсолутних права у складу са Законом (иако није поднета пореска пријава од стране пореског обвезника).

Основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Када надлежни порески орган сазна за пренос апсолутних права који му није пријављен у складу са Законом, при чему оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана сазнања за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року од 60 дана од дана сазнања за пренос не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

##### **5. Који другостепени орган је надлежан за решавање по жалбама на првостепена решења која је донела локална пореска**

**администрација којима се утврђује порез на имовину правним, односно физичким лицима, односно локалне комуналне таксе, накнаде и др?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2766/2010-04 од 20.9.2010. год.)

Одредбом члана 32. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), у погледу начина утврђивања, поступка по правним лековима, начина и рокова плаћања пореза, камате, повраћаја пореза, застарелости наплате, принудне наплате, казних одредаба и осталог што није посебно уређено тим законом, примењује се закон којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Према члану 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон примењује се и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе (у даљем тексту: јединица локалне самоуправе).

Код утврђивања, наплате и контроле пореза и споредних пореских давања из става 1. тог члана, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;
- решавање у другом степену у пореским стварима;
- остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9), 11б) и 12) и чл. 161, 164. и 167–170. овог закона.

Према одредби члана 160. тачка 7а) ЗПППА, Пореска управа одлучује о жалбама изјављеним против решења донетих у пореском поступку од стране надлежних органа јединица локалне самоуправе.

Према томе, Пореска управа је надлежна за одлучивање о жалбама изјављеним против решења о утврђивању пореза на имовину правним, односно физичким лицима, донетим у пореском поступку од стране надлежних органа јединица локалне самоуправе.

Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 143. став 1. ЗПППА, жалба подноси надлежном другостепеном пореском органу, а предаје се непосредно или препорученом поштом, односно изјављује на записник првостепеном пореском органу.

**6. Да ли невенчана супруга има право на ослобођење од пореза на наслеђе за наслеђе које оствари по основу тестаментa који је сачинио њен невенчани супруг са којим је живела у заједници од 1987. године?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00233/2010-04 од 16.9.2010. год.)*

Према одредби члана 14. ст. 1. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон. Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном

ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Одредбом члана 15. ст. 1. и 2. Закона прописано је да је обвезник пореза на наслеђе и поклон резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. ст. 1. и 2. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Имајући у виду да је наведеном одредбом уређено ослобођење од пореза на наслеђе за наследника првог наследног реда, брачног друга и родитеља оставиоца, тестаментални наследник који је са оставиоцем био у ванбрачној заједници на остварено наслеђе нема право на пореско ослобођење.

**7. Да ли Студентски културни центар, као установа која је основана од стране Републике Србије, има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона о порезима на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00228/2010-04 од 15.9.2010. год.)

Према одредби члана 25. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно

преносилац права из чл. 23. и 24. Закона. У случају из члана 23. став 1. тачка 5) и став 2. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице коме се даје на коришћење, односно у закуп грађевинско земљиште. У случају из члана 23. став 1. тачка 7) Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је корисник експропријације. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања. У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Одредбом члана 26. ст. 1. и 3. Закона прописано је да је лице – резидент Републике Србије обвезник пореза на пренос апсолутних права из члана 23. тачка 2) Закона за пренос остварен у Републици Србији и ван њене територије. Порез на пренос апсолутних права у осталим случајевима из чл. 23. и 24. Закона плаћа се на пренос тих права, односно на давање грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона, остварен на територији Републике Србије.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

У складу са одредбом члана 19. став 3. тачка 3) Закона о ученичком и студентском стандарду („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, у даљем тексту: Закон о ученичком и студентском стандарду), студентски културни центар је установа за остваривање права студената на културне, уметничке, спортске и рекреативне активности и информисање.

Ученички културни центар и студентски културни центар јесу установе које обезбеђују организовање и извођење програма

у области културе, уметности и науке, а ради подстицања културног, уметничког и научног стваралаштва ученика, односно студената и задовољавања њихових културних потреба. Установа из става 1. тог члана самостално изводи, односно организује извођење културно-уметничких програма и научних трибина и бави се издавачком делатношћу (члан 22. ст. 1. и 3. Закона о ученичком и студентском стандарду).

Према томе, када Установа Студентски културни центар, у складу са прописима, може бити преносилац, односно стицалац права из чл. 23. и 24. Закона и, с тим у вези, обвезник пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама чл. 25. и 26. Закона, нема законског основа да се применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона ослободи плаћања тог пореза, независно од чињенице што је, у конкретном случају, како се наводи, буџетски корисник и основана од стране Републике Србије.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту ЗПППА), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице, између осталог, и од утицаја на утврђивање пореског обвезника и постојање основа за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

**8. Да ли се правним лицима која се налазе у поступку ликвидације и за која је у року извршена пријава потраживања врше аконтативна задужења по основу пореза на имовину и до ког датума се ова задужења врше – да ли до датума оглашавања**

**ликвидације или до датума брисања из регистра привредних субјеката?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00229/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Према одредби члана 4. ст. 1. до 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ...и 5/09, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Ако више правних или физичких лица остварује једно од права из члана 2. Закона на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу. У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности. Када је ималац права на непокретности из члана 2. Закона непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

Одредбом члана 39. став 3. Закона прописано је да се годишњи порез на имовину плаћа тромесечно у року од 45 дана од дана почетка тромесечја.

До доношења решења о утврђивању пореза на имовину за текућу годину, порез се плаћа аконтационо у висини обавезе за последње тромесечје године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез (члан 39. став 4. Закона).

Разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо уплаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, обвезник је дужан да уплати у року од 15 дана од дана достављања



првостепеног решења о утврђивању пореске обавезе (члан 39. став 5. Закона).

Према томе, порез на имовину не утврђује се аконтативно, већ се решењем утврђује за календарску годину. Порез на имовину се аконтационо плаћа само до доношења решења о утврђивању пореза на имовину за текућу годину.

Порез на имовину утврђује се обвезнику пореза у складу са чланом 4. Закона, што значи и правном лицу у ликвидацији (за време ликвидације) као пореском обвезнику.

Министарство финансија напомиње да, сходно одредбама члана 20. ст. 1. до 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), пореску обавезу правног лица у ликвидацији испуњава ликвидациони управник из новчаних средстава правног лица, укључујући приходе од продаје имовине. Пореску обавезу пословне јединице правног лица у ликвидацији непосредно испуњава правно лице чији је део та јединица, а ако је у ликвидацији и правно лице – пореску обавезу испуњава ликвидациони управник. Ако правно лице у ликвидацији нема довољно новчаних средстава да испуни пореску обавезу у целости, укључујући и приходе од продаје имовине, преостали порески дуг платиће оснивачи, односно чланови правног лица, ако су, у складу са законом, статутом или оснивачким актом правног лица солидарно одговорни за обавезе правног лица.

**9. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када је једном физичком лицу издато одобрење за изградњу стамбене зграде која (изградња) је потом финансирана средствима два физичка лица, по ком основу је физичко лице на кога није гласило одобрење за изградњу стекло право својине на идеалном делу те**

**зграде, по основу уговора закључених између тих физичких лица 1972. године и 1981. године?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00204/2010-04 од 10.9.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Ако се има у виду да се правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу, уговор закључен 1972. односно 1982. године, којим се конституише право својине на том објекту и одговарајуће право на земљишту на коме се објекат налази, или на делу објекта и припадајућем делу земљишта, у корист лица на које не гласи инвестиционо-техничка документација, а финансирало је извесне радове на изградњи, са становишта пореских прописа има карактер уговора о преносу апсолутних права уз накнаду, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗППА), у вези члана 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у надлежности је пореског органа (а не Сектора за фискални систем Министарства финансија) да у сваком конкретном случају утврди чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са постојањем пореске обавезе

на пренос апсолутних права. Уколико нека од одредаба Закона изазива недоумице и нејасноће потребно је да се прецизира о којој одредби је реч и у чему се састоје недоумице и нејасноће, односно да се постави конкретно порескоправно питање како би Министарство финансија било у могућности да у вези са тим да мишљење.

#### **10. Порески третман права на непокретности у државној својини**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00514/2010-04 од 9.9.2010. год.)

1. Према одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на права на непокретности из члана 2. Закона у државној својини које користе државни органи и организације и органи, организације и службе покрајинске аутономије и јединица локалне самоуправе, као и директни и индиректни корисници буџетских средстава према прописима којима се уређује буџетски систем, односно на добра у општој употреби према прописима којима се уређују средства у својини Републике Србије.

Одредбе члана 12. став 1. тач. 1) до 11) и става 2. Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. ст. 3. и 4. Закона).

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

Према томе, порез на имовину се не плаћа на земљишту, стамбеним и пословним зградама, становима, пословним просторијама, гаражама, зградама и просторијама за одмор и рекреацију и другим грађевинским објектима, односно њиховим деловима, који су у државној својини и користе их државни органи и организације и органи, организације и службе покрајинске аутономије и јединица локалне самоуправе, као и директни и индиректни корисници буџетских средстава према прописима којима се уређује буџетски систем, под условом да нису уступљени другом лицу уз накнаду које (уступање) у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

2. Давање мишљења у примени Закона о заштити животне средине („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, 36/09 и 72/09) и Уредбе о критеријумима за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и највишег износа накнаде („Сл. гласник РС“, бр. 111/09) у надлежности је Министарства животне средине и просторног планирања.

**11. Када настаје пореска обавеза по основу пореза на имовину за непокретност која се, у моменту стицања права својине, само реконструкцијом и адаптацијом може привести намени (тј. у конкретном случају, техничким и технолошким условима неопходним за производњу металне амбалаже)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00481/2010-04 од 3.9.2010. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају: земљиште,

стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

Према одредби члана 2. тач. 22) и 23) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 81/09), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину са свим потребним 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 сл.). Зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. настрешнице), као и објекти који су претежно или потпуна смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. Закона).

Према одредби члана 10. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје даном стицања права, односно даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе или даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Дакле, на земљишту (па и на земљишту на којем се објекти налазе) на којем је стечено право својине обавеза по основу пореза на имовину настала је даном стицања тог права.

На право својине на објектима пореска обавеза је, такође, настала даном стицања права својине – ако конкретни објекти представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку употребну целину која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, са уобичајено потребним инсталацијама, постројењима и опремом, што их чини принципијелно оспособљеним за коришћење, независно од чињенице да ли се за њихово коришћење за посебну намену морају додатно оспособити (на пример, обезбедити одговарајућу електро-инсталацију одређене снаге) и да ли их власник користи или не.

Наиме, право је, али не и обавеза, пореског обвезника да своје објекте користи или не, да определи намену коришћења у складу са прописима, као и да у циљу привођења објекта тој одређеној намени врши одређена инвестициона улагања у суштинском или естетском смислу.

Уколико конкретни објекти нису оспособљени за коришћење јер, на пример, не располажу уобичајено потребним инсталацијама и опремом (водоводном инсталацијом, електро-инсталацијом, столаријом и слично) која их чини објектима у смислу прописа којима се уређују планирање и изградња, по мишљењу Министарства финансија, обавеза по основу пореза на имовину на право својине на тим објектима није настала.

Чињенично стање од утицаја на дан настанка пореске обавезе на основу пружених доказа у сваком конкретном случају утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

**12. Да ли Црвени крст Сомбор има право на ослобођење од пореза на имовину применом одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00213/2010-04 од 2.9.2010. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у

даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. Закона).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину не плаћа се на права на непокретности из члана 2. Закона у државној својини које користе државни органи и организације и органи, организације и службе покрајинске аутономије и јединица локалне самоуправе, као и директни и индиректни корисници буџетских средстава према прописима којима се уређује буџетски систем, односно на добра у општој употреби према прописима којима се уређују средства у својини Републике Србије.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о Црвеном крсту Србије („Сл. гласник РС“, бр. 107/05) уређено је да је Црвени крст Србије хуманитарна, независна, непрофитна и добровољна организација основана за територију Републике Србије и саставни је део Друштва Црвеног крста Србије и Црне Горе.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09), министар надлежан за послове финансија посебним актом утврђује списак директних и индиректних корисника средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, као и других корисника јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора.

Према Наредби о Списку директних и индиректних корисника средстава буџета Републике Србије, односно буџета

локалне власти, корисника средстава организације за обавезно социјално осигурање, као и других корисника јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора („Сл. гласник РС“, бр. 113/09), Црвени крт Сомбор није на Списку директних и индиректних корисника буџетских средстава.

Према томе, нема законског основа да Црвени крт Сомбор, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона, оствари право на ослобођење од пореза на имовину за права на непокретности за која је обвезник тог пореза.



---

## **ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА**

**1. Право на ослобођење од пореза на регистровано оружје који је утврђен за 2010. годину, с обзиром да је дана 24.6.2010. године извршено заливање цеви оружја које је било предмет опорезивања, па се од тог дана разврстава у трофејно оружје**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02803/2010-04 од 22.9.2010. год.)*

Према одредби члана 21. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 106/09, у даљем тексту: Закон), на регистровано оружје утврђено тим законом плаћа се порез за сваку календарску годину.

Обавеза плаћања пореза на регистровано оружје настаје даном издавања одобрења, односно оружног листа, односно дозволе, за држање, односно за држање и ношење оружја. (члан 22. Закона).

Према одредби члана 24. став 2. Закона, порез на оружје за личну безбедност за које је издат оружни лист за држање оружја, односно оружни лист за држање и дозвола за ношење оружја плаћа се у годишњем износу, и то за: оружје за које је издат оружни

лист за држање оружја 2.440 динара, оружје за које је издат оружни лист за држање и дозвола за ношење оружја 12.150 динара.

Одредбом члана 26. ст. 1. и 3. Закона прописано је да порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које му доставља републички орган управе задужен за унутрашње послове који је издао оружни лист за држање и ношење оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја односно дозволу за ношење оружја за личну безбедност. Порески обвезник плаћа порез на регистровано оружје у року од 15 дана од дана достављања решења из става 1. тог члана.

Дакле, пореска обавеза по основу пореза на регистровано оружје, утврђена решењем надлежног пореског органа за 2010. годину, која није плаћена, не престаје чињеницом да је током те календарске године извршено заливање цеви на регистрованом оружју за које је порез утврђен, чиме је оно постало трофејно оружје (које није предмет опорезивања порезом на регистровано оружје).

Наиме, правоснажно решење којим је утврђена пореска обавеза на регистровано оружје производи правно дејство (тј. постоји основ за наплату пореза), па стога нема основа да се утврђена пореска обавеза не наплати, а уколико је наплаћена – да се изврши повраћај пореза.

**2. Да ли лице које је инвалид са 100% телесног оштећења има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила код продужења регистрације моторног возила чији је власник?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-01-00040/2010-04 од 13.9.2010. год.)*

Према одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник

РС“, бр. 26/01 ... и 106/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила не плаћају војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као и војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила из члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона могу остварити инвалидна лица побројана у наведеним одредбама када су обвезници пореза (када су власници моторних возила, па се на њихово име та возила региструју, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица тих возила).

Нема законског основа да се обвезник пореза на употребу моторних возила ослободи плаћања тог пореза у случајевима за које пореско ослобођење није прописано, што значи да инвалиди који нису побројани у одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, немају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила применом те одредбе.

**3. Да ли се плаћа порез на употребу пловних објеката за пловне објекте који се користе за вршење основне делатности Дирекције полиције која је у саставу Министарства унутрашњих послова Републике Србије?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02671/2010-04 од 10.9.2010. год.)

Одредбом члана 13. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 106/09, у

даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на употребу пловних објеката плаћа на чамце, бродове и јахте дужине 15 или више метара, са моторним погоном, као и на пловећа постројења – угоститељске објекте (у даљем тексту: пловни објекти).

Обвезник пореза из члана 13. овог закона је правно и физичко лице на чије име се пловни објекат уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе у складу са прописима, ако овим законом није друкчије одређено (члан 14. Закона).

Законом нису прописана ослобођења од плаћања пореза на употребу пловних објеката.

---

## **ПОРЕЗ НА ПРЕМИЈЕ НЕЖИВОТНИХ ОСИГУРАЊА**

### **1. Да ли је Агенцији за осигурање и финансирање извоза Републике Србије обвезник пореза на премије осигурања?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2802/2010-04 од 23.9.2010. год.)*

Одредбом члана 1. став 1. Закона о порезу на премије неживотних осигурања („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се овим законом уводи обавеза обрачунавања и плаћања пореза на премије осигурања које се остварују закључивањем и извршавањем уговора о пословима неживотног осигурања у Републици Србији (у даљем тексту: порез на премије осигурања).

Послови неживотног осигурања, у смислу овог закона, јесу све врсте неживотног осигурања утврђене законом којим се уређује осигурање (став 2. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 3. Закона, обвезник пореза на премије осигурања је друштво за осигурање (у даљем тексту:

порески обвезник) које закључује уговоре о пословима неживотног осигурања из члана 1. овог закона и наплаћује премије осигурања, директно или индиректно – преко посредника или заступника.

Одредбама члана 3. Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 55/04, 70/04, 61/05, 85/05, 101/07, 63/09 и 107/09) прописано је да делатност осигурања обавља друштво за осигурање које је добило дозволу надлежног органа за обављање те делатности, као и огранак страног друштва за осигурање које је добило дозволу надлежног органа за обављање те делатности. Друштво за осигурање оснива се као акционарско друштво или друштво за узајамно осигурање и може обављати само делатност осигурања.

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник пореза на премије осигурања је друштво за осигурање, укључујући и огранак страног друштва за осигурање, које је добило дозволу надлежног органа за обављање те делатности и које закључује уговоре о пословима неживотног осигурања утврђених Законом о осигурању и наплаћује премије осигурања, директно или индиректно – преко посредника или заступника.

Одредбама члана 1. Закона о Агенцији за осигурање и финансирање извоза Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 61/05, у даљем тексту: Закон о Агенцији) уређено је да се, ради подстицања и унапређења извоза и развоја економских односа Републике Србије са иностранством, оснива Агенција за осигурање и финансирање извоза Републике Србије.

Према одредбама члана 3. став 1. Закона о Агенцији, делатност Агенције за осигурање и финансирање извоза Републике Србије је:

1) осигурање извозних послова и инвестиција у иностранству домаћих правних лица и предузетника од

некомерцијалних ризика и осигурање тих послова од комерцијалних ризика, и то самостално или у сарадњи са другим осигуравајућим друштвима, односно агенцијама;

2) финансирање извозних послова домаћих правних лица и предузетника, суфинансирање извозних послова са комерцијалним банкама и другим финансијским организацијама, рефинансирање извозних кредита комерцијалних банака;

3) финансирање припреме извоза домаћих правних лица и предузетника по закљученом уговору о извозу;

4) финансирање инвестиција конзорцијума домаћих правних лица и предузетника на иностраним тржиштима ради подстицања извоза;

5) осигурање припреме извоза домаћих правних лица и предузетника од некомерцијалних и комерцијалних ризика по закљученом уговору о извозу, самостално или у сарадњи са другим осигуравајућим друштвима, односно агенцијама;

6) финансирање страног купца или његове банке у вези са извозом домаћег правног лица или предузетника;

7) осигурање домаћих банака и других финансијских институција од некомерцијалних ризика у вези са гаранцијама по извозним пословима и инвестицијама у иностранству и закљученим кредитним линијама са страним банкама;

8) издавање гаранција и других јемстава по средњорочним и дугорочним извозним пословима и инвестицијама у иностранству;

9) пружање других услуга у вези са финансирањем и осигурањем извоза и инвестиција од некомерцијалних и комерцијалних ризика.

Сходно наведеним законским одредбама, Агенција за осигурање и финансирање извоза Републике Србије није обвезник

пореза на премије осигурања, с обзиром да је реч о лицу које се, са аспекта примене прописа којима се уређује порез на премије осигурања, не сматра друштвом за осигурање, имајући у виду да послове осигурања не врши на основу дозволе Народне банке Србије, као и да, поред послова осигурања, врши и друге послове утврђене Законом о Агенцији.



---

## **ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА**

**1. Да ли постоји могућност да се на основу захтева за прекњижавање не обрачунава камата због доцње у плаћању пореза на зараде физичког лица када је због грешке у пореском третману прихода тог физичког лица, уместо пореза на зараде, извршен обрачун пореза на остали приход, који је уплаћен на уплатни рачун прописан за тај облик пореза на доходак грађана?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-34/2010-04 од 21.9.2010. год.)*

Одредбом члана 2. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се тај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

Према одредбама члана 10. став 2. тач. 1) и 4) Закона, у порескоправном односу физичко, односно правно лице, има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, на повраћај пореза када је то другим

пореским законом предвиђено, као и да користи више или погрешно уплаћени порез односно споредна пореска давања за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

Према одредбама члана 75. ст. 2. и 3. Закона, на дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости. Ако се у току контроле утврди разлика пореске обавезе, камата се обрачунава од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати.

Имајући у виду да је прекњижавање пореза специфичан вид повраћаја више или погрешно уплаћеног пореза и споредних пореских давања, уз истовремени пренос тих средстава са рачуна јавних прихода на коме обвезник има претплату на рачун јавних прихода на коме обвезник има дуг, што значи и да захтев за прекњижавање има карактер захтева за повраћај више или погрешно уплаћених средстава уз истовремену уплату тих средстава на рачун јавних прихода на који ју је требало извршити, када је услед грешке у пореском третману јавних прихода уместо пореза на зараде извршен обрачун и уплата пореза на остали приход грађана на уплатни рачун прописан за тај порески облик, у износу мањем од износа пореза на зараде који је требало уплатити, па се у складу са прописима врши прекњижавање, Министарство финансија је мишљења да се на дуговани порез на зараде камата обрачунава од дана када је ту пореску обавезу требало платити, при чему се порески дуг по том основу умањује за износ уплаћених средстава по основу пореза на остали приход грађана.

Дакле, нема основа да се због грешке у облику пореза који је требало обрачунати, обуставити и уплатити (порез на остали приход уместо пореза на зараде), отпише камата обрачуната због доцње у његовом плаћању, независно од навода да је порез на остали приход, за који је обвезник сматрао да дугује, благовремено обрачунат и уплаћен.

**2. Да ли уредно достављање решења о утврђеном задужењу за порез на имовину физичких лица прекида рок застарелости права на утврђивање и наплату изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе по другим основама?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-237/2010-04 од 20.9.2010. год.)

Према члану 114д Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), 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.

Порезом се, сагласно одредби члана 2. став 1. Закона, сматрају сви јавни приходи које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено.

Сходно одредби члана 2а став 1. ЗПППА, ЗПППА се примењује и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе.

Дакле, застарелост се прекида сваком радњом јединице локалне самоуправе предузетом против дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе. После прекида застарелост почиње тећи изнова, при чему се време које је протекло пре прекида не рачуна у законом одређени рок за застарелост.

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, застарелост наплате изворног јавног прихода јединице локалне самоуправе и споредних пореских давања по једном основу (на пример, наплате локалне комуналне таксе) прекида се сваком радњом јединице локалне самоуправе предузетом против дужника

у циљу наплате обавезе по том основу, али не и доношењем решења којим се истом лицу утврђује обавеза плаћања изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе по другом основу (на пример, доношењем решења којим му се утврђује обавеза по основу пореза на имовину).

Достављањем решења пореском обвезнику о утврђивању пореза на имовину за текућу годину не прекида се застарелост права на утврђивање и наплату изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе по другим основама (на пример, по основу локалне комуналне таксе), као ни по основу неутврђеног, односно ненаплаћеног пореза на имовину за претходне године.

### **3. Привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-002483/2010-04 од 16.9.2010. год.)*

Према одредби члана 87а ст. 1, 2. и 5. до 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: Закон), ради обезбеђења наплате пореза и споредних пореских давања после почетка поступка принудне наплате из новчаних средстава пореског обвезника на његовим рачунима на основу решења из члана 92. став 2. Закона, Пореска управа решењем установљава привремену меру обезбеђења наплате пореског потраживања.

Привремена мера из члана 87а став 1. Закона је забрана пореском обвезнику да новчане обавезе које има према трећим лицима измирује уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом.

Организација надлежна за принудну наплату је дужна да одмах по пријему решења из става 2. тог члана (решења којим је установљена привремена мера забране пореском обвезнику да измирује новчане обавезе које има према трећим лицима уговарањем промене поверилаца ...) изврши његов упис у регистар блокираних рачуна под датумом и тачним временом пријема.

Привремена мера из става 2. тог члана извршава се у складу са одредбама закона којим се уређује платни промет, а које се односе на принудну наплату са рачуна клијента.

Банка је дужна да по пријему налога од стране организације надлежне за принудну наплату, издатог на основу решења из става 2. тог члана, одмах обустави измирење новчаних обавеза које порески обвезник има према трећим лицима на основу уговора о промени поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), по основу пребијања (компензација) и по другом основу у складу са законом, осим за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације,

Привремена мера из става 2. тог члана траје до наплате пореза на основу извршног решења Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника, ради чијег обезбеђења је и установљена.

Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, уз сагласност министра, укинути установљену привремену меру из става 2. тог члана, ако порески обвезник поднесе средство обезбеђења наплате пореског потраживања из члана 74. став 2. Закона.

Према томе, решењем о установљавању привремене мере обезбеђења наплате пореског потраживања забрањује се пореском обвезнику да новчане обавезе које има према трећим лицима измирује уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом, па банка обуставља њихово измирење по пријему налога од стране организације надлежне за принудну наплату, осим за плаћања по основу:

– исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству),

– других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и

– новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Министарство финансија напомиње да на образложени захтев Пореска управа може укинути установљену привремену меру ако се са тим сагласи министар финансија, уз услов да се поднесе средство обезбеђења наплате пореског потраживања из члана 74. став 2. Закона (хипотека на непокретности, залога на покретним стварима ...).

#### **4. Могућност отписа камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана – на зараде, као и доприноса за обавезно**

**социјално осигурање, према предложеном плану реорганизације за стечајног дужника**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00029/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Одредбом члана 115. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да Влада може, на предлог министра, а поводом иницијативе министра надлежног за послове економије и регионалног развоја, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања.

Пореска управа решењем ће отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 22. ст. 2. и 4. овог закона, као и у другим случајевима прописаним законом (члан 115. став 3. Закона).

Према одредби члана 65. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 3/10, у даљем тексту: Закон о доприносима), у погледу утврђивања, наплате и повраћаја доприноса, правних лекова, камате, казnenих одредби и других питања која нису уређена тим законом, изузев одредаба које се односе на пореска ослобођења, олакшице и отпис, примењују се одговарајуће одредбе закона који уређује порез на доходак грађана, односно закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, ако тим законом поједина питања нису друкчије уређена.

Према томе, нема основа да се применом Закона изврши отпис камате по основу доприноса за обавезно социјално осигурање.

Такође, нема основа да се обвезнику над којим је покренут претходни стечајни поступак (као поступак који се

покреће и води ради утврђивања разлога за покретање стечајног поступка) изврши отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана – на зараде.

Према томе, и ако су тачни наводи из дописа да је решењем Привредног суда у Пожаревцу од 13.4.2010. године покренут претходни поступак испитивања стечајног дужника Акционарског друштва за трговину и спортску делатност Фудбалски клуб Смедерево из Смедерева, нема законског основа да се изврши отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана – на зараде и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Министарство финансија напомиње да је чланом 14. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10, у даљем тексту: Закона о изменама и допунама Закона) извршена допуна Закона чланом 74а према коме, изузетно од члана 73. став 4. Закона (којим је уређен рок одлагања плаћања пореског дуга), надлежни орган може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника над којим се спроводи реорганизација у складу са законом којим се уређује стечај, одобрити одлагање плаћања пореског дуга у једнаким ратама до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања за првих 12 месеци. Одобрењем одлагања плаћања пореског дуга из става 1. тог члана прекида се застарелост права на наплату пореског дуга чији је рок плаћања одложен, а време за које је одлагање плаћања одобрено не урачунава се у рок застарелости.

Према одредби члана 48. Закона о изменама и допунама Закона, пореском обвезнику над којим се спроводи реорганизација у складу са законом којим се уређује стечај, коме је одобрено плаћање пореског дуга у складу са одредбама члана 73. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон), а



који поднесе захтев за одлагање плаћања пореског дуга у складу са чланом 14. тог закона, пре истека периода на који му је плаћање дуга одложено, може се одобрити одлагање плаћања пореског дуга за период који, са периодом на који му је плаћање пореског дуга већ одложено, износи најдуже до 60 месеци.

**5. Да ли се камата на потраживање неплаћене пореске обавезе по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе од пореског обвезника у стечају обрачунава применом Закона о пореском поступку и пореској администрацији или применом Закона о стечају?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00042/2010-04 од 13.9.2010. год.)

Одредбом члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се тај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено. Споредна пореска давања су: камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкови поступка принудне наплате пореза.

Према члану 2а став 1. Закона, тај закон се примењује и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе.

Испуњење пореске обавезе састоји се у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза (члан 19. став 1. Закона).

Према одредби члана 20. став 4. Закона, испуњење пореске обавезе у случају стечаја пореског обвезника уређено је законом којим се уређује стечај.

Одредбом члана 75. став 1. Закона уређено 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.

Према одредби члана 111. тачка 5) Закона о стечају, повериоци подносе пријаве потраживања писмено стечајном суду. У пријави се, између осталог, назначава износ потраживања и то посебно износ главног потраживања са обрачуном камате.

Према томе, Министарство финансија је мишљења да се камата, као споредно пореско давање које се потражује у оквиру пореског дуга по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује Закон (па и када се њен обрачун врши ради намирања из стечајне масе пореског обвезника над којим се спроводи стечај), обрачунава применом одредбе члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

### **1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање у случају када физичко лице, које је у радном односу, остварује приход по основу обављања регистроване самосталне делатности**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-8/2010-04 од 18.8.2010. год.)

Према одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 107/09), осигураници самосталних делатности јесу лица која, у складу са законом, самостално обављају привредну или другу делатност, ако нису обавезно осигурана по основу запослења.

Према одредби члана 7. став 1. тачка 6) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон) обвезници доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање су предузетници као осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања.

Кад осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др) допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише

годишње основице доприноса, сагласно одредби члана 12. став 1. Закона.

Одредбом члана 64. Закона прописано је да обвезници доприноса не могу бити ослобођени обавезе обрачунавања и плаћања доприноса.

Имајући у виду наводе из дописа да је у предметном случају лицу које је предузетник, а истовремено је у радном односу код послодавца, решењем надлежног пореског органа утврђена обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу обављања самосталне делатности, Министарство финансија указује да, сагласно наведеним законским одредбама, уколико осигураник остварује приходе по основу обављања самосталне делатности, подлеже обавези обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање у складу са Законом. Овако плаћен допринос, сагласно одредби члана 121. Закона о пензијском и инвалидском осигурању, представља основ за одређивање висине пензије лицу које стекне услов за остваривање права на пензију.

Сходно томе, обвезник доприноса не може бити ослобођен обавезе обрачунавања и плаћања доприноса, а износ плаћеног доприноса утиче на повећање висине основице осигурања, односно утврђивање висине пензије.

## **2. Плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање чланова локалног особља Амбасаде Боливаријанске Републике Венецуеле**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-53/2010-04 од 28.6.2010. год.)*

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) уређују се доприноси за обавезно социјално

осигурање, обвезници доприноса, основице доприноса, стопе доприноса, начин обрачунавања и плаћања доприноса као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање доприноса.

- Одредбом члана 6. Закона о доприносима уређено је значење одређених израза који се користе у том закону.

Тачком 1) тог члана Закона о доприносима прописано је да је обвезник доприноса осигураник и послодавац или исплатилац прихода, на чији терет се плаћа допринос. Обвезник обрачунавања, односно плаћања доприноса је осигураник и послодавац, односно други исплатилац прихода који је дужан да обрачуна, односно уплати допринос у своје име и у своју корист или у своје име, а у корист осигураника (тачка 2) тог члана Закона о доприносима).

Физичко лице које је обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања, сагласно тачки 3) члана 6. Закона о доприносима, сматра се осигураником. Запослени је осигураник – физичко лице које у радном односу обавља послове за послодавца према законима који уређују радне односе (тачка 4) тог члана Закона о доприносима).

Послодавац је, сагласно тачки 10) члана 6. Закона о доприносима, правно, односно физичко лице или други правни субјекат које је обвезник доприноса, обвезник обрачунавања и плаћања доприноса за запослене, лица која обављају привремене и повремене послове и за изабрана, именована и постављена лица које остварују разлику зараде, односно плате.

Исплатилац прихода је послодавац, друго правно, односно физичко лице или други правни субјекат које је дужно да у име и у корист осигураника или у своје име, а у корист осигураника обрачуна и плати допринос истовремено са исплатом прихода на које се плаћа допринос, сагласно тачки 12) члана 6. Закона о доприносима.

- Одредбама чл. 7, 8. и 9. Закона о доприносима прописано је која су лица обвезници доприноса за обавезно социјално осигурање.

Тако је одредбама члана 7. став 1. тачка 1) Закона о доприносима прописано да су обвезници доприноса за пензијско и инвалидско осигурање осигураници – запослени, у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања.

Одредбом члана 8. став 1. тачка 1) Закона о доприносима прописано је да су обвезници доприноса за здравствено осигурање осигураници – запослени, у складу са законом који уређује систем обавезног здравственог осигурања.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 1) Закона о доприносима прописано је да су обвезници доприноса за осигурање за случај незапослености осигураници – запослени, у складу са законом који уређује систем обавезног осигурања за случај незапослености.

Одредбама члана 7. став 2, члана 8. став 2. и члана 9. став 2. Закона о доприносима, прописано је да обвезници доприноса на основицу, за осигуранике – запослене, су и послодавци, по истој стопи и на исту основицу као и ти осигураници.

- Основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа (члан 13. став 1. Закона о доприносима).

Одредбом члана 15. Закона о доприносима прописано је, поред осталог, да основица доприноса за домаће држављане који су на територији Републике запослени код страних или међународних организација и установа, страних дипломатских и конзуларних представништава или код страних правних или физичких лица, ако међународним уговором није друкчије одређено, као и за послодавце је зарада.

Одредбе чл. 36. до 43. Закона о доприносима односе се на најнижу и највишу основицу доприноса.

Најнижа месечна основица доприноса је најнижи износ на који се обрачунавају и плаћају доприноси за један календарски месец осигурања (члан 6. тачка 27) Закона о доприносима), а највиша месечна основица доприноса је највиши износ на који се обрачунавају и плаћају доприноси за један календарски месец осигурања (тачка 28) тог члана закона).

Одредбом члана 36. Закона о доприносима прописано је да месечна основица доприноса не може бити нижа од најниже месечне основице доприноса, с тим да ако је основица доприноса, прописана тим законом, нижа од најниже месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на најнижу месечну основицу доприноса, ако тим законом није друкчије уређено.

Међутим, ако је прописана основица доприноса виша од највише месечне основице доприноса, обрачун и плаћање врши се на највишу месечну основицу доприноса, коју чини петоструки износ просечне месечне зараде исплаћене у Републици према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, а примењује се од првог у наредном месецу по објављивању података о просечној месечној заради исплаћеној по запосленом у Републици (чл. 41. и 42. Закона о доприносима).

• Врсте доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају сагласно Закону о доприносима су: допринос за пензијско и инвалидско осигурање, допринос за здравствено осигурање и допринос за осигурање за случај незапослености.

• Стопе по којима се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање, према одредби члана 44. Закона о доприносима, јесу:

– за пензијско и инвалидско осигурање – 22% (11% на терет запосленог и 11% на терет послодавца),

– за здравствено осигурање – 12,3% (6,15% на терет запосленог и 6,15% на терет послодавца),

– за осигурање за случај незапослености – 1,5% (0,75% на терет запосленог и 0,75% на терет послодавца).

Сагласно томе, доприноси за обавезно социјално осигурање на зараду плаћају се по збирној стопи од 35,8%, и то 17,9% на терет запосленог и 17,9% на терет послодавца.

• Обрачунавање, утврђивање и плаћање доприноса по основу зараде уређено је одредбама чл. 51. до 56. Закона о доприносима.

Одредбом члана 51. Закона о доприносима прописано је, поред осталог, да обвезник обрачунавања и плаћања доприноса из основице и на основицу за запослене је послодавац. Послодавац је дужан да доприносе обрачуна и уплати истовремено са исплатом зараде, односно разлике зараде, по прописима који важе у моменту исплате тих примања.

Међутим, у случају кад обвезник доприноса – физичко лице које је обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања, остварује зараду код нерезидента Републике (дипломатско или конзуларно представништво стране државе, односно међународне организације или представника и службеник таквог представништва, односно организације и др) или код другог лица које по закону није у обавези да обрачунава и плаћа доприносе по одбитку, а послодавац не обрачуна и не уплати доприносе истовремено са обрачуном и исплатом зараде, дужан је да сам обрачуна и плати доприносе по стопама из члана 44. став 1. овог закона на начин који је за те случајеве прописан за плаћање пореза на доходак грађана, по закону који уређује порез на доходак грађана.

Са становишта плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица која нису држављани Републике Србије, али обављају рад на територији Републике Србије, како се као претходно поставља питање да ли су та лица осигураници према билатералним међународним уговорима о социјалном осигурању закљученим између држава уговорница (од којих је једна Република Србија), за давање одговора надлежни су Министарство рада и социјалне политике, Министарство здравља и Министарство економије и регионалног развоја, у чијој надлежности је давање мишљења о примени наведених прописа.

Поред наведеног, давање одговора на питања која се односе на примену прописа којима је регулисано запошљавање и пријављивање на обавезно социјално осигурање физичких лица у надлежности су Министарства економије и регионалног развоја и Министарства рада и социјалне политике.



---

## ТАКСЕ

### **1. Плаћање републичке административне таксе приликом одобравања, односно продужења важења привременог боравка странаца који обављају хуманитарне активности у Републици Србији**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00044/2010-04 од 20.9.2010. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

„Органи“ јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак,

укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају право на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин.

Према томе, републичка административна такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Одељку А Тарифе, Тарифни број 37. примењује се од дана почетка примене Закона о странцима.

Закон о странцима („Сл. гласник РС“, бр. 97/08) примењује се од 1. априла 2009. године.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 37. тач. 6), 7) и 8) прописана је такса за издавање путне исправе, путног листа, односно виза за стране држављане и за лица без држављанства и то за:

- привремени боравак до три месеца, у износу од 7.840 динара,
- привремени боравак преко три месеца до једне године, у износу од 11.760 динара,
- привремени боравак преко једне године, у износу од 18.590 динара.

У ст. 1. и 3. Напомене уз тај тарифни број прописано је да се за сваку нову визу из става 1. тог тарифног броја плаћа одговарајућа такса. Таксу из става 1. тог тарифног броја не плаћају

страни држављани који организовано, преко хуманитарних организација у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

Према одредби члана 19. ст. 1, 2. и 3. Закона о странцима, виза за привремени боравак је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији. Виза за привремени боравак издаје се у сврху, под условима и у трајању који су тим законом прописани за одобрење привременог боравка. Странац који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана дужан је да прибави визу из става 1. тог члана или да током боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Страни држављани (у конкретном случају, шпански држављани који под покровитељством шпанске невладине организације у Републици Србији обављају хуманитарне активности у циљу пружања помоћи у рехабилитација особа са проблемима алкохолизма и наркоманије), који надлежном органу у Републици Србији поднесу захтев за издавање визе за привремени боравак преко три месеца до једне године, немају обавезу да плате републичку административну таксу за издавање визе за привремени боравак преко три месеца до једне године, ако организовано, преко хуманитарних организација у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

Такође, у складу са чланом 21. Закона, страни држављани, под условом узајамности, имају право на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин.

**2. Да ли се плаћа републичка административна такса приликом издавања решења о признавању стране високошколске исправе, као и при издавању нове јавне исправе коју високошколска**

**установа издаје у складу са Законом о високом образовању и, ако се такса за наведене списе и радње плаћа, када настаје таксена обавеза по поднетом захтеву?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00043/2010-04 од 17.9.2010. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

„Органи“ јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на образцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Одредбом члана 5. Закона прописано је да, ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са

тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 172. тачка 4) прописана је такса за решење по захтеву за признавање стране високошколске исправе, у износу од 7.460 динара.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 174. став 2. прописана је такса за нову јавну исправу коју издаје установа у области високог образовања, у износу од 560 динара.

Према одредби члана 32. ст. 1, 3. и 8. Закона о високом образовању („Сл. гласник РС“, бр. 76/05, 101/07 и 97/08), делатност високог образовања обављају следеће високошколске установе: универзитет; факултет, односно уметничка академија, у саставу универзитета; академија струковних студија; висока школа; висока школа струковних студија.

Под називом установа из става 1. тог члана могу иступати у правном промету само високошколске установе које имају дозволу за рад, у складу са тим законом. На оснивање и рад високошколске установе примењују се прописи о јавним службама, уколико тим законом није другачије уређено.

Одредбом члана 3. став 1. Закона о јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 42/91 ... и 79/05) прописано је да се ради обезбеђивања остваривања права утврђених законом и остваривања другог законом утврђеног интереса у области: образовања, науке, културе, физичке културе, ученичког и студентског стандарда, здравствене заштите и социјалне заштите,

друштвене бригае о деци, социјалног осигурања, здравствене заштите животиња, оснивају установе.

Установу, предузеће и други облик организовања за обављање делатности односно послова из члана 3. тог закона могу основати: Република, аутономна покрајина, град, општина и друга правна и физичка лица (члан 4. Закона о јавним службама).

Према одредби члана 6. Закона о јавним службама, Република, аутономна покрајина, град и општина могу обезбедити обављање делатности односно послова из члана 3. тог закона из оквира својих права и дужности оснивањем установа, односно предузећа или поверавањем вршења тих делатности односно послова другим правним и физичким лицима. Када Република, аутономна покрајина, град и општина поверавају вршење делатности односно послова из става 1. тог члана другим правним и физичким лицима, њихова међусобна права и обавезе уређују се уговором.

Према томе, не постоји обавеза плаћања републичке административне таксе за решење по захтеву за признавање стране високошколске исправе, односно за нову јавну исправу коју издаје установа у области високог образовања, ако односна високошколска установа не обавља послове односно не врши списе и радње у управним стварима као поверена јавна овлашћења.

**3. Да ли је Одбор за пресељење гробља из насеља Вреоци, Градска општина Лазаревац, државни орган, односно да ли је орган јединице локане самоуправе, у смислу члана 18. Закона о републичким административним таксама, односно да ли се за издавање извода из матичне књиге умрлих и издавање уверења да**

**лица нису уписана у матичну књигу умрлих матичног подручја Лазаревац, а по захтеву тог Одбора, наплаћује републичка административна такса?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00508/2010-04 од 16.9.2010. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/9, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07), локална самоуправа остварује се у општини, граду и граду Београду (у даљем тексту: јединица локалне самоуправе).

Према одредби члана 27. Закона о локалној самоуправи, органи општине су: скупштина општине, председник општине, општинско веће и општинска управа.

Према одредби члана 65. Закона о локалној самоуправи, органи града су: скупштина града, градоначелник, градско веће и градска управа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са

тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 18. став 1. тач. 1) и 2) Закона, ослобађају се плаћања таксе:

- органи, организације и институције Републике Србије;
- органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Тарифом републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара. У тачки 2) Напомене уз тај Тарифни број прописано је да се такса из Тарифног броја 1. не плаћа када је издавање списка, односно вршење радње по том захтеву ослобођено плаћања таксе у складу са Законом.

Тарифним бројем 11. Одељак А Тарифе републичких административних такси прописана је такса за уверење, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 211. тач. 1) и 2) прописано је да се за изводе из матичних књига на домаћем обрасцу плаћа републичка административна такса у износу од 100 динара, а за изводе из матичних књига намењених иностранству у износу од 280 динара. Напоменом уз тај тарифни број прописано је да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Имајући у виду да Одбор за пресељење гробаља из насеља Вреоци, Градска општина Лазаревац, који је образован као радно



тело Решењем на основу Статута Градске општине Лазаревац, Статута ЈП ЕПС Београд, Одлуке о измени Одлуке о оснивању ЈП за производњу, прераду и транспорт угља у делу којим је основано ЈП РБ „Колубара“ – Лазаревац и Програма пресељења насеља Вреоци, нема карактер органа, организације и институције Републике Србије, органа и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе, стога не остварује право на ослобођење од плаћања републичке административне таксе у складу са одредбом члана 18. став 1. тач. 1) и 2) Закона.

Према томе, када се извод из матичне књиге умрлих, односно уверење издаје на захтев странке (у конкретном случају, Одбора за пресељење гробља из насеља Вреоци, Градска општина Лазаревац), републичка административна такса се плаћа по Тарифном броју 1. (за захтев) и по тарифном броју 221. (за извод из матичних књига), односно Тарифном броју 11. (за уверење) из Одељка А Тарифе републичких административних такси, осим у случајевима за које је одредбом члана 19. став 1. Закона прописано таксено ослобођење.

Међутим, када извод из матичне књиге умрлих, односно уверење, односно потврду, надлежни орган издаје по службеној дужности (што значи да за такво издавање постоји законски основ, односно обавеза), републичка административна такса се не плаћа применом одредбе члана 19. став 1. тачка 1) Закона.

**4. Да ли таксена обавеза настаје приликом подношења захтева за упис у евиденцију држављана Републике Србије надлежном органу – матичној служби која тај посао врши као поверени посао?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00038/2010-04 од 16.9.2010. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...

35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Одредбом члана 5. Закона прописано је да, ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 1) Закона, републичка административна такса се не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 39. став 4. прописана је такса за захтев за упис у евиденцију држављана Републике Србије, у износу од 1.410 динара.

Према одредби члана 46. ст. 1, 2. и 3. Закона о држављанству Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и

90/07) евиденција о држављанима Републике Србије води се у матичним књигама рођених. Држављанство Републике Србије уписује се у матичну књигу рођених у складу са тим законом и прописима о матичним књигама. Евиденцију о држављанима Републике Србије води орган надлежан за вођење матичних књига као поверен посао.

Дакле, ако лице поднесе захтев за упис у евиденцију држављана Републике Србије надлежном органу за вођење матичних књига, плаћа републичку административну таксу у складу са Тарифним бројем 39. став 4. Одељка А Тарифе републичких административних такси, у износу од 1.410 динара, а таксена обавеза настаје у тренутку подношења захтева за упис у евиденцију држављана Републике Србије надлежном органу.

Међутим, ако орган унутрашњих послова изда органу надлежном за вођење матичних књига писмени налог за упис лица у евиденцију држављана Републике Србије, за тај спис и радњу код надлежног органа (органа надлежног за вођење матичних књига) републичка административна такса се не плаћа, с обзиром да се за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности републичка административна такса не плаћа у складу са чланом 19. став 1. тачка 1) Закона.

**5. Да ли се применом одредаба члана 18. и 19. Закона о републичким административним таксама може ослободити плаћања републичке административне таксе удружење грађана – Национална организација особа са инвалидитетом Србије која врши оверу докумената, изјава и других писмена неопходних за свакодневни рад савеза удружења грађана?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00041/2010-04 од 8.9.2010. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у

даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 18. Закона, ослобађају се плаћања таксе:

- органи, организације и институције Републике Србије;
- органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- организације обавезног социјалног осигурања;
- установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- Цркве и верске заједнице, регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама;
- Црвени крст Србије;
- дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Према одредби члана 19. Закона, не плаћа се такса за:

- списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности;
- списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, као и за рефакцију, односно за рефундацију јавних прихода;
- списе и радње у поступку за исправљање грешака у решењима, другим исправама и службеним евиденцијама;

- пријаве за упис у матичне књиге, као и прилоге који се морају поднети уз пријаве;
- пријаве и прилоге уз њих за утврђивање јавних прихода, списе и радње у поступку за утврђивање смањења катастарског прихода због елементарних непогода, биљних болести, штеточина и других ванредних догађаја, као и списе и радње за остваривање законом прописаних пореских подстицаја и ослобођења код плаћања јавних прихода;
- списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом;
- списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним савршавањем, односно преквалификацијом;
- списе и радње, као и прилоге који се морају поднети уз захтев, у вези са регулисањем војне обавезе;
- списе и радње у поступку за сахрањивање;
- поднеске упућене органима за представке и притужбе;
- списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу;
- поднеске јавном тужилаштву;
- списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором;
- молбе за помиловање и одлуке по тим молбама;
- списе и радње у поступку за састављање, односно исправљање бирачких спискова, као и спискова за кандидовање;
- списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом;
- за потврду о пријему захтева;
- за потврду о правоснажности или извршности која се ставља на управни акт.

У поступку код ДКП, такса се не плаћа ни за:

– списе и радње који се односе на заштиту права држављана Републике Србије у иностранству и на заступање држављана Републике Србије поводом мера које су противне међународним уговорима или начелима међународног права, односно међународним обичајима;

– визе из куртоазије, односно за визе које се издају на стране дипломатске пасоше, службене пасоше и пасоше које издају међународне организације које признаје Република Србија, под условом узајамности.

Према одредби члана 2. ст. 1. и 2. Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09) удружење, у смислу тог закона, јесте добровољна и невладина недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких и правних лица, основана ради остваривања и унапређења одређеног заједничког и општег циља и интереса, који нису забрањени Уставом или законом.

На политичке странке, синдикате, удружења организована ради обављања одређених делатности у циљу стицања добити, спортске организације и удружења, цркве и верске заједнице, спонтана привремена повезивања више лица и друга удружења чији је рад уређен посебним законом, одредбе тог закона сходно се примењују у питањима која нису уређена тим посебним законом.

Одредбом члана 4. став 2. Закона о удружењима прописано је да удружење стиче статус правног лица даном уписа у регистар.

Дакле, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају се републичке административне таксе, осим у случајевима за које је одредбама Закона прописано таксено ослобођење.

Према томе, Национална организација особа са инвалидитетом Србије, основана као удружење грађана и која је уписана у Регистар удружења, друштвених организација и политичких организација, те стога има статус правног лица, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа (у конкретном случају, за оверу докумената, изјава и

других писмена неопходних за свакодневни рад тог удружења грађана) плаћа републичке административне таксе, осим у случајевима за које је одредбама члана 19. Закона прописано таксено ослобођење.

У решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).

**6. Да ли се применом одредбе члана 19. став 1. тачка 7) Закона о републичким административним таксама може ослободити плаћања таксе лице које врши оверу докумената, изјава и других писмена неопходних за наставак образовања – студија у иностранству (диплома, уверења, личних изјава о начину регулисања трошкова боравка и школовања у иностранству, изјава о броју чланова домаћинства и о броју издржаваних чланова и сл)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00029/2010-04 од 16.7.2010. год.)*

Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим

захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 7) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Према томе, за списе и радње у вези са образовањем студената које орган врши на захтев лица (у конкретном случају, за оверу докумената, изјава и других писмена – диплома, уверења, личних изјава о начину регулисања трошкова боравка и школовања у иностранству, изјава о броју чланова домаћинства и о броју издржаваних чланова и сл), а која су неопходна том лицу ради наставка образовања – студија у иностранству, републичка административна такса се не плаћа, независно од тога да ли се списи и радње у вези са образовањем студената врше у сврху остваривања права на образовање у земљи или иностранству.

У решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).



---

# ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

## **1. Потврда о резидентности у вези примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Мађарском**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2724/2010-04 од 13.9.2010. год.)*

Министарство финансија Републике Србије је издало Потврду о резидентности (у даљем тексту: Потврда), на обрасцу Републике Србије, ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Мађарском, у новембру 2009. године, коју надлежни органи Мађарске нису признали, уз навођење њихових захтева шта, у конкретном случају, Потврда треба да садржи.

Наведена потврда о резидентности издата је у складу са позитивним законским прописима у Републици Србији (Правилником о обрасцу потврде о резидентности, у даљем тексту: Правилник; Правилник је објављен у „Сл. гласнику РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка и ступио је на снагу осмог дана од дана објављивања у Службеном гласнику, односно 29. октобра 2009. године) и иста, по мишљењу Министарства финансија, садржи све податке који се наводе у допису (а које податке траже надлежни порески органи Мађарске).

Чланом 2. Правилника прописано је да статус резидента Републике Србије код иностраног исплатиоца прихода, резидент доказује потврдом на обрасцу прописаном овим правилником, осим у случају када се, према прописима друге државе са којом је закључен уговор, статус резидента доказује искључиво потврдом на обрасцу који прописује надлежни орган те државе (у конкретном случају, надлежни орган Мађарске).

Имајући у виду наведено, Министарство финансија још једном указује да је Потврда о резидентности издата на прописаном обрасцу Републике Србије и да Министарство финансија није у могућности да изда другачију Потврду од оне која је већ издата.

Уколико надлежни органи Мађарске, у складу са домаћим пореским законодавством Мађарске, имају прописан сопствени (мађарски) образац, Министарство финансија Републике Србије ће у свему поступити по захтеву надлежних органа Мађарске, односно попунити све рубрике које наведени образац садржи (у том случају, обвезник се може обратити Министарству финансија Републике Србије са новим захтевом за издавање потврде о резидентности на обрасцу Републике Мађарске).

## **2. Статус резидента државе уговорнице у вези примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Кипром**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2532/2010-04 од 27.8.2010. год.)*

1. Између СФР Југославије и Републике Кипар закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/86) који се примењује од првог јануара 1987. године (у даљем тексту: Уговор).

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Кипар.

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

II. Члан 1. (Лица на која се примењује Уговор) прописује да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Кипар).

Члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„1. У смислу овог уговора, израз ‘резидент државе уговорнице’ (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Кипар) означава лице које у држави уговорници, према закону те државе, има своје пребивалиште, боравиште, седиште управе или друго обележје сличне природе.“

Наведено подразумева да земља резидентности врши опорезивање пореског обвезника на бази његовог нето светског дохотка, тј. уз узимање у обзир свих елемената његове конкретне ситуације, односно уз примену стандардних и нестандартних одбитака. Ово је предност коју пореском обвезнику може да обезбеди само земља резидентности која је у могућности да има увид у његову целокупну животну и сваку другу ситуацију и, стога, коректно опорезује његов нето светски доходак.

С обзиром на изнето, с правом се може закључити да је коректно утврђивање статуса резидентности од фундаменталне важности за ваљану примену уговора о избегавању двоструког

опорезивања. Ово не само из разлога одређивања лица које има право на погодности из уговора, већ и зато што представља одлучујући фактор за решавање позитивног сукоба ограниченог опорезивања. Основни принцип који овде треба применити је тај да једно лице (за сврхе примене, односно уживања погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања) може бити резидент само једне од две државе уговорнице.

Примена принципа резидентности, дакле, обезбеђује да се физичко лице опорезује у земљи, односно пореској јурисдикцији у којој има пребивалиште, односно у земљи у којој борави одређени период времена (обично 183 дана или дуже у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години) без обзира на извор дохотка.

Сходно наведеном, принцип резидентности је принцип према којем једна земља опорезује светски доходак својих резидената, а нерезиденти подлежу опорезивању само за доходак из извора са територије те земље. У конкретном случају, дакле, резиденти Републике Србије или Републике Кипра подлежу у држави резидентности потпуној (неограниченој) пореској обавези за доходак остварен из свих извора, односно за доходак остварен на територији земље резидентности и из иностранства, односно имовине коју поседују у земљи и у иностранству, док нерезиденти у држави нерезидентности подлежу ограниченој пореској обавези, тј. опорезивању само за доходак остварен из извора на територији те државе, односно по основу имовине коју поседују на територији те државе.

С тим у вези, у конкретном случају који се наводи у захтеву за мишљење, може да се уочи да је надлежни орган Кипра (сходно члану 3. став 1. подстав и) под II), то је Министар за финансије, односно његов овлашћени представник) на обрасцу Републике Србије (ПОР-2, претходна година – српско/енглески, прописаном „Правилником о обрасцу потврде о резидентности – „Сл. гласник

РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка, у даљем тексту: Правилник) потврдио да је односно физичко лице резидент Републике Кипар.

Имајући у виду наведено, Министарства финансија сматра да је, у формалноправном смислу, претходно наведени надлежни орган Републике Кипар коректно и у складу са Правилником оверио и попунио одговарајуће рубрике у поменутом Обрасцу ПОР-2, претходна година – српско/енглески.

Министарство финансија напомиње да оваквим својим ставом, за потребе примене Уговора, ни у ком случају не прејудуцира коначни резидентни статус односног физичког лица, о чему ће своје мишљење (на основу одговарајућих доказа – уколико такви постоје), такође, дати и надлежни органи Пореске управе који су у позицији да такве доказе непосредно цене.

Ово из разлога што се (како је претходно речено) на основу имена и презимена именованог, прелиминарно, може закључити да је реч о држављанину Републике Србије за којег се (на основу Закона о порезу на доходак грађана, „Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр), 31/09, 44/09 и 18/10) може утврдити да постоје чињенице које надлежним органима Републике Србије дају основ за његово проглашење резидентом Републике Србије.

Правни основ за наведено представља Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10) који у члану 9. прописује да се:

„Пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао.

Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.“

Уколико је то случај, односно уколико Република Србија и Република Кипар претендују на поседовање неограниченог права опорезивања односног физичког лица, тј. ако је на основу претходно цитираног члана 4. став 1. Уговора, физичко лице резидент обе државе уговорнице, тада се његов статус, сходно ставу 2. истог члана 4. Уговора, одређује на следећи начин:

„– сматра се да је резидент државе у којој има стално место становања. Ако има стално место становања у обе државе, сматра се да је резидент државе са којом су његове личне и економске везе тешње (средиште животних интереса);

– ако не може да се одреди у којој држави уговорници има средиште животних интереса или ако ни у једној држави нема стално место становања, сматра се да је резидент државе у којој има уобичајено место становања;

– ако има уобичајено место становања у обе државе или га нема ни у једној од њих, сматра се да је резидент државе чији је држављанин;

– ако је држављанин обе државе или ниједне од њих, надлежни органи држава уговорница решиће питање заједничким договором.“

Ш. Поступак заједничког договарања (у складу са чланом 24. Уговора) може започети у два случаја, и то:

– на иницијативу пореског обвезника, односно ако порески обвезник сматра да мере које предузима једна или обе државе уговорнице за последицу имају опорезивање које није у складу са одредбама уговора о избегавању двоструког опорезивања (порески обвезник се, у сваком конкретном случају, обраћа надлежном органу своје матичне државе уговорнице, односно оне државе – од две, које полажу право на његову – обвезника резидентност, коју он приоритетно сматра својом матичном државом резидентности);

– надлежни органи држава уговорница могу, такође, започети поступак заједничког договарања ради отклањања тешкоћа које могу настати приликом тумачења или примене уговора, као и ради отклањања двоструког опорезивања у случајевима који нису предвиђени уговором о избегавању двоструког опорезивања.

Ако у поступку заједничког договарања надлежни органи Републике Србије и Републике Кипар, за потребе примене Уговора, не постигну сагласност око статуса резидентности односног физичког лица, то лице неће моћи да се позива на погодности предвиђене Уговором, већ ће га обе државе уговорнице (у конкретном случају, и Република Србија и Република Кипар) на основу одредаба домаћег пореског законодавства сматрати својим пореским резидентом и, сходно томе, опорезовати (уз примену интерних мера за отклањање двоструког опорезивања предвиђених домаћим пореским законодавством).

### **3. Доказивање статуса резидента правног лица из Чешке у вези са применом Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Чешком Републиком**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2299/2010-04 од 11.8.2010. год.)*

Захтев за мишљење односи се на доказивање статуса резидента (на прописаном обрасцу Републике Србије) државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, ради остваривања права на погодности из Уговора о избегавању двоструког

опорезивања са Чешком Републиком – опорезивања бенефицираном стопом пореза по одбитку на ауторске накнаде), уз навођење да пословни партнер домаћег привредног друштва, правно лице из Чешке Републике, потврду о резидентности није доставио на прописаном обрасцу Републике Србије (из чега, индиректно, може да се извуче закључак да је потврда издата на обрасцу Чешке Републике).

Члан 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РСв, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10) прописује да „статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује код исплатиоца прихода – резидента, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу.“

С тим у вези, обавеза издавања потврде о резидентности на посебном обрасцу Републике Србије прописана је чланом 3. Правилника о обрасцу потврде о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка) односно:

„Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент Републике Србије доказује код домаћег исплатиоца прихода, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу прописаном овим правилником.

Потврда из става 1. овог члана оверава се на Обрасцу ПОР-2 (за претходну/е годину/е, односно текућу годину – на српско/енглеском, односно српско/француском језику).

Образац ПОР-2 одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део.“



Имајући у виду наведено, Министарство финансија напомиње да Закон о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 1, поред осталог, прописује да:

„На приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Чешке Републике) од резидентног обвезника по основу ... накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине ..., обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.“

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

Сходно члану 40а став 1. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Чешком Републиком) под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Чешке Републике) и да је нерезидент стварни власник прихода.

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о

резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 40а став 2. Закона).

\*\*\*

Уколико нису испуњени наведени услови (у конкретном случају, уколико потврда о резидентности није издата на прописаном обрасцу Републике Србије – Обрасцу ПОР-2) примењује се стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона, на основицу коју чини бруто износ ауторских накнада.

Ако исплатилац прихода примени одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана, што за последицу има мање плаћени износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дугованог пореза по овом закону (члан 40а став 3. Закона).

Надлежни порески орган, на захтев нерезидента, дужан је да изда потврду о порезу плаћеном у Републици (члан 40а став 4. Закона).

---

## Ф И С К А Л Н Е   К А С Е

### **1. Начин евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје добара из малопродаје, а уз посредовање агента**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00200/2010-04 од 30.9.2010. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да промет добара из малопродаје није изузет од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари прометом добара из малопродаје дужан је да евидентира преко фискалне касе,

независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Када је у питању моменат евидентирања промета преко фискалне касе за лице које је регистровано за промет добара на мало, а своју робу нуди путем агената који купцима презентирају робу, попуњавају поруџбенице са купцима у својим изложбеним салонима, како се наводи у допису, Министарство финансија је мишљења да се фискални исечак издаје у моменту испоруке порученог добра из малопродајног објекта лица које је регистровано за промет добара на мало, без обзира на начин плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

**2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када се пацијентима који долазе по упуту и за које плаћа Фонд за здравствено осигурање Републике Србије пружају здравствене услуге, као и одобравање попушта приликом пружања здравствених услуга за поједине категорије корисника здравствених услуга**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02284/2010-04 од 23.9.2010. год.)*

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

Сагласно одредби члана 4. тачка 20. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), фискална каса мора да онемогући брисање или замену података о већ програмираним добрима или услугама у бази података фискалне касе, осим цене јединице мере, од момента формирања првог фискалног исечка у текућем периоду до момента израде дневног извештаја за текући период. Нова добра или услуге се могу додавати у базу података фискалне касе у току целог дана.

У складу са одредбом члана 12. став 1. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност из области 86 (Здравствене делатности), осим здравствених услуга које се обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања, дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, када се здравствене услуге, осим здравствених услуга које се обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања, пружају физичким лицима, пружалац услуге је дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Према томе, у конкретном случају Клинички центар „Београдски“ за пружене здравствене услуге пацијентима који

долазе по упуту и за које плаћа Фонд за здравствено осигурање Републике Србије није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да се тако пружена здравствена услуга обезбеђује из обавезног здравственог осигурања.

При томе, Министарство финансија напомиње да, у складу са наведеним одредбама Закона, одобравање попушта приликом пружања здравствених услуга на укупан износ исказан у фискалном исечку није дозвољен. Међутим, Клинички центар може утврдити различите услове плаћања на основу којих се једна здравствена услуга пружа по различитим ценама у односу на поједине категорије корисника услуга. На тај начин могуће је једну врсту здравствене услуге дефинисати у бази података фискалне касе са више шифри артикала у складу са ценама, што значи да се, на пример, под првим називом може дефинисати редовна цена здравствене услуге, а за исту здравствену услугу може се дефинисати артикал са другом додатном словном ознаком и ценом из одлуке о одобравању попушта одређеним корисницима здравствених услуга.

Министарство, такође, напомиње да се цена јединице мере у бази података фискалне касе може мењати у току целог дана.

**3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када агенција за вођење пословних књига врши наплату боравишне таксе у име физичких лица која се баве делатношћу 55232 (Туристички смештај у домаћој радиности), односно делатношћу 55.10 (Хотели и сличан смештај) сходно новој Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), при**

**чему наведеним физичким лицима обрачунава заступничку провизију за пружену услугу наплате боравишне таксе у њихово име**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-00222/2010-04 од 21.9.2010. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да пружање услуге посредовања, у конкретном случају између агенције за вођење пословних књига и физичког лица, није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем поменутих услуга физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

То би, у конкретном случају, значило да је агенција за вођење пословних књига дужна да промет који оствари обрачунавањем заступничке провизије (посредовање при наплати боравишне таксе) у име физичких лица која се баве делатношћу 55232 (Туристички смештај у домаћој радиности), евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да лице које пружа поменуте услуге посредовања није дужно да преко фискалне касе евидентира износ боравишне таксе коју наплаћује од физичког лица, с обзиром да не остварује промет добара и услуга, сагласно члану 3. став 1. Закона.

#### **4. Начин евидентирања авансних уплата приликом промета добара из малопродаје**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00238/2010-04 од 21.9.2010. год.)*

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

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко



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

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл, као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 15. Закона прописано је да је пресек стања фискални документ који се формира и штампа по потреби, на захтев Пореске управе или за потребе обвезника, у коме се евидентирају тотали промета добара и услуга, као и тотали средстава плаћања (готовина, чек и картица) из свих формираних и одштампаних фискалних исечака фискалне касе, од тренутка формирања и штампања претходног дневног извештаја из фискалне касе.

Према томе, лице које обавља делатност промета добара на мало дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе, независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Авансне уплате пре испоруке добара из малопродаје се не евидентирају преко фискалне касе у моменту пријема аванса, већ на дан када је купац преузео добро за које је уплатио аванс, и то тако што се у бази података фискалне касе као средство плаћања за део који је наплаћен авансно (независно од начина плаћања аванса готовином или чеком) означава опција „чек“, а преостали део, који се наплаћује у моменту преузимања добра, евидентира се у бази података фискалне касе у зависности од начина плаћања као „готовина“, „чек“ или „картица“.

Сагласно претходно наведеном, готовина примљена по основу авансних уплата може бити у једној каси, односно на једном уплатном месту, заједно са готовином која је примљена по основу промета добара који се евидентира преко фискалне касе, с тим што уз новац морају постојати и авансни рачуни, односно признанице као доказ о затченој готовини у каси, односно на уплатном месту.

То би значило, у конкретном случају, да на уплатном месту износ готовине не може бити већи од збира готовине из пресека стања и свих авансних признаница на основу којих је примљен аванс у готовом новцу.

При томе, Министарство финансија напомиње да начин евидентирања авансних уплата није прописан Законом.

**5. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуга пројектовања привредним субјектима (правним лицима и предузетницима), као и физичким лицима, у оквиру делатности 74202 (Пројектовање грађевинских и других објеката), односно делатности у оквиру гране делатности 71.1 (Архитектонске и инжењерске делатности и техничко**

**саветовање), сходно новој Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00235/2010-04 од 17.9.2010. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да пружање услуге пројектовања у оквиру гране делатности 71.1 (Архитектонске и инжењерске делатности и техничко саветовање) није изузето од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем поменутих услуга физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

При томе, Министарство финансија напомиње да лице које пружа поменуте услуге привредним субјектима (правним лицима и предузетницима) није дужно да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, сагласно члану 3. став 1. Закона.

**6. „Депозит у каси“, односно обезбеђивања готовог новца за враћање кусура на почетку радног дана, у складу са одредбама које регулишу евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе, као и у складу са одредбама које регулишу платни промет**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00220/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Сагласно члану 13. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), дневни извештај је фискални документ који је обвезник дужан да формира и штампа једном дневно, на крају рада. У дневном извештају се евидентирају тотали промета добара и услуга из свих фискалних исечака забележених у оперативној меморији, сачињених од тренутка формирања претходног дневног извештаја. Дневни извештај, поред осталих података, садржи следеће податке: број, дан, месец, годину, сат, минут и тип ресета од сачињавања претходног дневног извештаја до сачињавања текућег дневног извештаја, вредност укупног промета добара и услуга у извештајном периоду, као и дан, месец, годину, сат и минут сачињавања дневног извештаја.

Чланом 15. Закона прописано је да је пресек стања фискални документ који се формира и штампа по потреби, на захтев Пореске управе или за потребе обвезника, у коме се евидентирају тотали промета добара и услуга, као и тотали средстава плаћања (готовина, чек и картица) из свих формираних и одштампаних фискалних исечака фискалне касе, од тренутка формирања и штампања претходног дневног извештаја из фискалне касе.

Према томе, у складу са претходно наведеним одредбама Закона, дневни извештај је документ којим се евидентира тотал

промета добара и услуга (готовина, чек, картица) по свим фискалним исечцима издатим од момента формирања претходног дневног извештаја и самим тим служи и као документ о оствареном промету и у готовом новцу.

При томе, пресек стања је документ по коме се врши контрола тотала евидентираних промета добара и услуга, као и тотала средстава плаћања (готовина, чек и картица) из свих формираних и одштампаних фискалних исечака фискалне касе, од тренутка формирања и штампања претходног дневног извештаја из фискалне касе, и као такав, поред осталог, служи и за усаглашавање стања готовине у каси са евидентираним прометом по основу евидентираног средства плаћања „готовина“. Сагласно претходно наведеном, стање евидентираног промета добара и услуга мора се слагати са стањем у каси по свим основама плаћања.

Законом о платном промету („Сл. лист СРЈ“, бр. 3/02 и 5/03 и „Сл. гласник РС“, бр. 43/04, 62/06 и 111/09), чланом 32. став 4, прописано је да су правна и физичка лица која обављају делатност дужна да динаре примљене у готовом по било ком основу, уплате код банке истог дана, а најкасније наредног радног дана. Такође, динаре подигнуте са свог рачуна, правна лица и физичка лица која обављају делатност могу користити за исплате према наменама за које је готов новац и подигнут, истог или наредног дана.

То значи да, у конкретном случају, привредни субјект може са свог рачуна да подигне готов новац за „депозит у каси“, односно за обезбеђивање готовог новца на почетку радног дана и да га, у складу са наведеним одредбама Закона о платном промету, користи за исплату према претходно наведеној намени за коју је готов новац и подигнут, истог или наредног дана, с тим што затечена количина готовог новца у каси не сме бити већа од збира евидентираног промета у готовом новцу у претходном дневном извештају (ако пазар није предат), износа готовог новца подигнутог за „депозит у каси“ и евидентираног промета у готовом новцу у формираном пресеку стања.

Такође, привредни субјект може део готовог новца евидентираног у претходном дневном извештају користити за враћање кусура на почетку следећег радног дана, с тим што затечена количина готовог новца у каси не сме бити већа од збира евидентираног промета у готовом новцу у претходном дневном извештају и евидентираног промета у готовом новцу у формираном пресеку стања.

**7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када регистровани пољопривредни произвођач продаје своје производе на зеленој пијаци**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00226/2010-04 од 14.9.2010. год.)*

У складу са одредбом члана 3. став 3. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обавеза евидентирања промета преко фискалне касе не односи на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмената (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др).

Према томе, сагласно претходно наведеној одредби Закона, регистровани пољопривредни произвођач који на пијачним тезгама, односно на зеленим пијацама продаје сопствене пољопривредне производе није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

**8. Означавање пореске стопе у бази података фискалне касе у случају када је привредно друштво у систему ПДВ-а, а продаје карте у туђе име и за туђи рачун**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02398/2010-04 од 13.9.2010. год.)

Чланом 5. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон) прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Б“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност и ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Према томе, у складу са наведеном одредбом Закона, привредно друштво које је у систему ПДВ-а означавање пореских стопа врши у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност и то тако што се ознака пореске стопе „Г“ додељује добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност, ознака пореске стопе „Б“ додељује добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи и ознака пореске стопе „Е“ додељује добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи.

У случају када обвезник ПДВ-а продаје карте у туђе име и за рачун организатора чије карте продаје (и тиме остварује провизију), означавање пореске стопе вршиће се тако што ће се у оперативну меморију фискалне касе доделити ознака пореске стопе „Г“.

**9. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када лице у име и за рачун ино партнера представља програме Au-Pair i Work and Travel који се односе на слање студената и средњошколаца на временски ограничене програме културне размене и на радно едукативне програме у САД, при чему студенти и средњошколци директно уплаћују ино партнеру цену наведених програма, у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00187/2010-04 од 30.8.2010. год.)*

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

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



Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10), у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе,

У складу са поменутом Уредбом, лица која обављају делатност 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужна су да евидентирају сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, у смислу наведених одредби Закона и наведене Уредбе, а у конкретном случају, када AYUSA – International Central and Eastern Europe у име и за рачун ино партнера представља програме Au-Pair i Work and Travel који се односе на слање студената и средњошколаца на временски ограничене програме културне размене и на радно едукативне програме у САД, при чему студенти и средњошколци директно уплаћују ино партнеру цену наведених програма у чије име наведено лице врши представљање наведених програма, Министарство финансија је мишљења да AYUSA – International Central and Eastern Europe није у обавези да такав промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није дошло до промета услуге физичком лицу, односно поменутој услузи ино партнер пружа физичком лицу, а домаће лице услузи представљања Au-Pair i Work and Travel програма пружа ино партнеру.

#### **10. Број нумеричких места за цене по јединици мере у фискалном исечку**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-00190/2009-04 од 26.8.2010. год.)

Чланом 4. став 1. тач. 21) и 22) Правилника о контури и битмапи фискалног лога, изгледу фискалних докумената и

значању појединих података садржаних у фискалним документима („Сл. гласник РС“, бр. 140/04, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се цена по јединици мере као елеменат приказује у формату минимално „#####N,NN“, као и вредности евидентираног промета добара, односно услуга, као елеменат који се приказује у идентичном формату као и цена по јединици мере.

Према томе, сагласно изнетим одредбама Правилника, фискална каса преко које се евидентира промет мора да има минимално шест нумеричких места за евидентирање цене по јединици мере, као и за вредност укупног промета, а по потреби корисника и типу фискалне касе која се користи може да има и више, у складу са ценом артикла по јединици мере.

**11. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуге чишћења пословног простора и хемијског чишћења одеће и осталих предмета од текстила за потребе правних и физичких лица, као и начин вођења КЕПУ књиге**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00201/2010-04 од 25.8.2010. год.)*

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

Чланом 12. став 5. Закона прописано је да ако купац добара на мало, односно корисник услуге плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да пружање услуге чишћења пословног простора и хемијског чишћења одеће и осталих предмета од текстила није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем поменутих услуга физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уколико се услуга хемијског чишћења одеће пружа физичком лицу, а накнаду за пружену услугу сноси правно лице, привредни субјект који пружа услугу дужан је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе и да у фактуру за безготовинско плаћање унесе број фискалног исечка којим је евидентиран промет у фискалној каси, сагласно члану 12. ст. 5. Закона.

Када је у питању пружање услуге чишћења пословног простора и хемијског чишћења одеће и осталих предмета од текстила за потребе привредних субјеката (правних лица и предузетника), тако остварен промет привредни субјект који пружа поменуте услуге није дужан да евидентира преко фискалне касе.

За питање везано за вођења КЕПУ књиге надлежно је Министарство трговине и услуга.

**12. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом организације снабдевања осуђених лица робом широке потрошње путем кантине или деобом набављене робе по захтеву осуђеника у оквиру делатности 75230 (Затвори), при чему се вредност испоруке обрачунава преко безготовинског депозита осуђеника**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00206/2010-04 од 23.8.2010. год.)*

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

Према томе, у конкретном случају, Министарство финансија сматра да за промет који врши Управа за извршење кривичних санкција приликом организације снабдевања осуђених лица робом широке потрошње путем кантине или деобом набављене робе по захтеву осуђеника у оквиру затворских установа, а наплату за преузету робу обрачунава преко безготовинског депозита осуђеника који не располажу готовином за време издржавања казне, не постоји обавеза евидентирања преко фискалне касе, с обзиром да, према мишљењу Министарства, промет који врши Управа за извршење кривичних санкција не представља промет добара на мало.

---

# ПОДСЕТНИК

## ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У СЕПТЕМБРУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ

### УРЕДБЕ

Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2010. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 66 од 15. септембра 2010.
--	--

### ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о додели пореског идентификационог броја правним лицима, предузетницима и другим субјектима за чију је регистрацију надлежна Агенција за привредне регистре	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 70 од 30. септембра 2010.
--	--

### УПУТСТВА

Упутство о обавези и начину прикупљања, обраде и достављања података о стању и структури пласмана, потраживања и обавеза банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 62 од 3. септембра 2010.
Упутство о измени Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 17. септембра 2010.

### ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EU) No 716/2010 of 6 August 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 716/2010 од 6. августа 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 14. септембра 2010.
---	--

COMMISSION REGULATION (EU) No 717/2010 of 6 August 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 717/2010 од 6. августа 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b>	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 14. септембра 2010.
COMMISSION REGULATION (EU) No 727/2010 of 6 August 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 727/2010 од 6. августа 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b>	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 14. септембра 2010.
COMMISSION REGULATION (EU) No 731/2010 of 11 August 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 731/2010 од 11. августа 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b>	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 14. септембра 2010.
COMMISSION REGULATION (EU) No 732/2010 of 11 August 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 732/2010 од 11. августа 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b>	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 14. септембра 2010.

ЦИП – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна  
мишљења за примену финансијских прописа,  
главни уредник Вук Ђоковић. – Год.32,бр.  
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство  
финансија Републике Србије,  
1992-. – 20 цм

Месечно. –  
ИССН 0354-3242 = Билтен, службена  
објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа  
ЦОБИСС. СР-ИД 43429132