



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 11  
новембар 2016.  
година LVI  
ISSN 0354 - 3242

---

**БИЛТЕН**  
**СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА**  
**ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА**

**Број 11**  
**новембар 2016.**  
**година LVI**  
**ISSN 0354-3242**

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

---

---

*Оснивач и издавач*  
Министарство финансија Републике Србија  
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 Душан Вујовић, министар финансија  
*Уређивачки одбор*  
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Горана Грозданић  
посебни саветник министра финансија

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

*Редакција*  
*БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења*  
*за примену финансијских прописа*  
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 © 2003-2016 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник ПДВ – јавно предузеће има обавезу исправке одбитка претходног пореза по основу улагања у туђе објекте у случају престанка права коришћења или државине на објектима у својини Републике Србије, без накнаде, на основу акта надлежног органа? ..... 13

б) Да ли је „враћање“ права коришћења, односно државине на објектима Републици Србији предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, односно у случају ако Република Србија стиче право својине на непокретности на основу правног посла уз накнаду? ..... 13

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге посредовања који страном лице пружа обвезнику ПДВ за промет добара која тај обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство ..... 21

2. Када обвезник ПДВ набавља храну (кетеринг) за потребе радно ангажованих лица на снимању филма (глумци, статисти, техничка и друга лица), да ли има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез? ..... 22

3. Када обвезник ПДВ – инвеститор који, поред обављања инжењерске делатности, обавља и делатност разраде грађевинских пројеката, пренесе уз накнаду део имовине којим обавља делатност разраде грађевинских пројеката – објекат у изградњи (са припадајућим земљиштем), другом обвезнику ПДВ, који ће по завршетку изградње објекта у том објекту започети обављање тзв. угоститељске делатности, да ли по том основу постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ? ..... 25

4. а) Основица за обрачунавање ПДВ за промет млека у периоду од 1.1.2005. године закључно са 14.10.2015. године и од 15.10.2015. године ..... 28

---

---

б) Да ли обвезник ПДВ – прерађивач млека има право на одбитак претходног пореза уколико је за промет млека извршен од 15.10.2015. године обвезник ПДВ – произвођач млека у основицу за обрачунавање ПДВ урачунао и део премије за млеко и на тако утврђену основицу обрачунао ПДВ и обрачунати ПДВ исказао у рачуну? .....28

5. Утврђивање дана настанка промета грађевинског објекта, односно услуге грађења објекта.....33

6. Стопа ПДВ по којој се обрачунава и плаћа промет и увоз медицинских средстава „Dali Priming Solution“ и „Intralock“ .....36

7. Да ли обвезник ПДВ који набавља путнички аутомобил за потребе обављања делатности тур-оператора у оквиру које, између осталог, пружа услуге превоза путника, има право на одбитак претходног пореза? .....38

8. Да ли обвезник ПДВ који је закључно са 14.10.2015. године, тј. пре почетка примене Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), набавио добра, односно услуге за потребе реновирања и адаптације објекта који је узео у закуп у циљу обављања делатности хотелијерства, има право да ПДВ исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез?.....39

9. Порески третман промета услуге поправке, односно ремонта домаћег брода, односно страног брода који користи нерезидентно предузеће, при чему је реч о броду који се претежно користи уз накнаду у међународном речном саобраћају.....43

10. Порески третман извођења радова на изградњи и опремању административног прелаза (који се налази на територији Републике Србије ван АПКМ) на основу уговора који је Управа за заједничке послове републичких органа, у својству наручиоца посла, закључила са привредним субјектом који има седиште на територији АПКМ .....46

11. Шта се сматра добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, као активност из групе 43.21

---

- 
- Постављање електричних инсталација Класификације делатности, када је реч о опреми за електричне системе?..... 48
12. Порески третман промета добара и услуга у слободној зони који обвезник ПДВ врши обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне који је као прималац добара и услуга порески дужник за тај промет..... 51
13. Шта чини основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електроенергетски систем у случају када је уговором за прикључак електроенергетског објекта на дистрибутивни електроенергетски систем закљученим између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије) предвиђена обавеза примаоца услуге да изврши набавку одређених добара и услуга за потребе изградње електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем и да пренесе право располагања на том објекту и евентуално другим добрима пружаоцу услуге?..... 56
14. Стопа ПДВ на промет и увоз апарата за прераду воде реверзном осмозом који служи за пречишћавање воде којом се снабдева апарат за дијализу ..... 58
15. Шта се урачунава у укупну вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности која се утврђује применом процента од 0,25% на укупан промет пореског обвезника у пореском периоду?..... 60
16. Стопа ПДВ на промет и увоз медицинског средства „Microdacyn 60 Wound Care“ ..... 64
17. Да ли обвезник ПДВ – извођач радова има право да умањи износ обрачунатог ПДВ у случају када изда привремену ситуацију у којој, поред вредности утрошеног материјала и радова, исказе и вредност залиха добара намењених даљој изградњи објекта, после чега дође до привремене обуставе радова (из разлога што инвеститор није извршио плаћање по испостављеној привременој ситуацији), подношења тужбе против инвеститора и пресуде суда којом, између осталог, извођачу радова није признато потраживање на име вредности залиха добара намењених даљој изградњи објекта?..... 65
-

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Када обвезник током периода улагања у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица изврши накнадна улагања на основним средствима стеченим пре периода улагања, да ли остварује право на порески подстицај и по основу тих накнадних улагања? ..... 67
  2. Признавања расхода по основу услуга које су извршене и фактурисане од стране предузетника који је паушално опорезован ..... 69
  3. Да ли постоји повезаност између привредног друштва А и привредног друштва Б у случају када је један брачни друг (супруга) оснивач (са 100% учешћа у капиталу) резидентног привредног друштва (правно лице А), а други брачни друг (супруг) је једини власник нерезидентног правног лица (резидента Кипра), при чему је то нерезидентно правно лице оснивач (са 100% учешћа у капиталу) другог резидентног привредног друштва (правно лице Б)? ..... 70
  4. Право на коришћења пореског подстицаја у складу са одредбама члана 50а Закона о порезу на добит правних лица ..... 72
  5. По којим прописима се обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку у случају када обвезник у једном пореском периоду донесе одлуку о исплати дивиденде акционарима, а исплата дивиденде се врши у другом пореском периоду? ..... 73
  6. Да ли стицање удела у капиталу обвезника представља опорезив догађај у случају када након спроведеног поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем – власником удела у капиталу обвезника, право својине над предметним уделом стиче друго нерезидентно правно лице – оснивач нерезидентног правног лица над којим је спроведен поступак ликвидације? ..... 75
  7. Да ли је приход нерезидентног обвезника предмет опорезивања у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица уколико је резидентно друштво ангажовало нерезидентно правно лице у циљу пружања услуга промоције (нпр. на сајмовима, конгресима)
-

---

и маркетинга (нпр. развој маркетиншких стратегија) на страном тржишту пословних активности резидентног друштва које се односе на спровођење пројеката из области информационо-комуникационих технологија? ..... 77

8. Да ли се за сврху обрачуна пореске амортизације признаје процењена (фер) вредност нематеријалне имовине обвезника у случају када је привредно друштво А из Београда – обвезник, чији је оснивач и једини власник друштво Б из Загреба, Република Хрватска – оснивач, потписало уговор закључен између више друштава (укључујући и оснивача), у складу са којим је обвезник преузео право ексклузивне дистрибуције производа групе у Републици Србији, као и сва права над комерцијалним знањима у пракси, трговачке тајне и процедуре и сл., при чему је надокнаду по основу ове трансакције платио оснивач (који је по том основу повећао вредност свог учешћа у капиталу обвезника) док је обвезник (у истом износу) у својим пословним књигама исказао нематеријалну имовину и накнадно спровео процену вредности имовине стечене пословном комбинацијом у складу са МСФИ 3? .. 79

9. Да ли обвезник који је у периоду од 2006. године до 2013. године извршио улагања у набавку основних средстава у сопственом власништву (за обављање регистроване делатности) у износу већем од једне милијарде динара и запослио на неодређено време више од 100 лица (а у истом пореском периоду остварио и опорезиву добит), може од 2013. године отпочети са коришћењем пореског ослобођења из члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица? ..... 82

10. Порески третман прихода Града Београда ..... 84

11. Услов за стицање права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица везан за додатно запошљавање на неодређено време ..... 85

12. Порески третман камате коју резидентно правно лице (Комерцијална банка ад) исплаћује по основу уговора о кредиту закљученим са нерезидентним правним лицима (Међународном финансијском корпорацијом и Европском инвестиционом банком) ..... 88

---



---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Утврђивање просечне цене одговарајућих непокретности по зонама, као елемент за утврђивање пореза на имовину, у случају када јединица локалне самоуправе, за сврху опорезивања порезом на имовину за 2017. годину, објави одлуку којом одређује већи број зона од дотадашњег.....91
  2. Да ли у површину уписаних станова као посебних јединица, у објекту који је укњижен на једно лице, улазе и површине заједничких просторија, као један од елемената за утврђивање вредности непокретности која чини основицу пореза на имовину? ..... 92
  3. Порески третман преноса права својине на непокретности и на путничком моторном возилу када су права и обавезе уговорних страна из предметног уговора у претежном делу извршене у случају када је донета правоснажна судска одлука због пропуштања, којом се раскида конкретан уговорни однос..... 94
  4. Да ли постоји основ за пореско ослобођење на пренос права својине на стану физичком лицу које купује први стан из разлога што је купац стана ратни војни инвалид или што је изградња купљеног стана трајала низ година у случају ако је уговор о куповини стана закључен пре 8. јула 2007. године? ..... 97
  5. Порески третман размене права својине на једној непокретности за право својине на другој непокретности..... 99
  6. Када престаје обавеза по основу пореза на имовину привредном друштву у случају када се порез на имовину плаћа на право својине на објектима и на право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта (на коме се ти објекти налазе), чији је ималац то привредно друштво, па у току пореске године том друштву престану наведена права по основу решења о експропријацији које је постало правоснажно? ..... 101
-

---

7. Да ли постоји законски основ да за непокретност која је оштећена дејством поплаве обвезник оствари ослобођење од пореза на имовину или отпис доспелих неизмирених обавеза по основу пореза на имовину?..... 104

8. Да ли су цркве ослобођене пореза на имовину за објекте и помоћне објекте који се користе за учење веронауке, односно који служе као пароксијски дом, односно за грађевинско земљиште на коме се обављају литије? ..... 105

### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман зарада запослених особа са инвалидитетом у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом ..... 109

2. Обрачунавање и плаћање пореза на зараду у случају умањења пореске основице применом неопорезивог износа ..... 110

3. Порески третман накнаде трошкова путовања у иностранство за физичко лице ангажовано на реализацији пројекта по основу уговора о ауторском делу, које није у радном односу код исплатиоца прихода ..... 112

4. Порески третман прихода које оствари физичко лице – страни држављанин који је ангажован на реализацији пројекта који се финансира из средстава ИПА фонда ..... 115

5. Порески третман прихода које оствари физичко лице – страни држављанин који је ангажован на реализацији пројекта који се финансира из ИПА фондова, као и да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања годишњег пореза на доходак грађана по том основу?..... 116

6. Утврђивање набавне цене непокретности стечене по основу права на враћање одузете имовине за сврху одређивања капиталног добитка код продаје те непокретности..... 118

---

- 
7. Порески третман прихода у случају отписа потраживања од физичких лица по основу ненаплаћених премија осигурања..... 120
8. Порески третман прихода у случају отписа потраживања од физичких лица по полисама животног осигурања..... 123

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји основ за ослобођење од пореза на имовину за непокретности у јавној својини чији је корисник Институт за воћарство – Чачак, као и молба за умањење пореског дуга по основу доспелог неизмиреног пореза на имовину или одлагање принудне наплате тог дуга ..... 127
2. Да ли јединица локалне самоуправе може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису изворних јавних прихода који јој припадају? ..... 128
3. Последице одузимања ПИБ-а..... 129
4. Захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза који подноси физичко лице ..... 132
5. Доказивање статуса резидентности физичког лица – нерезидента у ситуацији када образац потврде који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања не садржи информацију о години на коју се потврда односи, већ само датум када надлежни орган те државе издаје потврду..... 134

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе приликом издавања нове личне карте? ..... 137

## АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на утрошени керозин који се као сировина користи у индустријској производњи потпаљивача (хепо-коцке) ..... 139
-

---

## ЦАРИНЕ

1. Да ли подлеже плаћању увозних дажбина роба која је предата на чување Народној банци у складу са Законом о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, односно роба која је уступљена од стране Владе у складу са чланом 289. Царинског закона? ..... 143
2. Стављање робе у слободан промет по окончању поступка привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина уколико се предметна роба ставља у слободан промет из поступка царинског складиштења..... 144
3. Могућност одобравања компанији СМЕС привременог увоза са потпуним ослобађањем од плаћања увозних дажбина на опрему, резервне алате и потрошни материјал који се увози у Републику Србију за обављање послова на реализацији II фазе пројекта Kostolac-B Power Plant Projects ..... 146
4. Стављање производа добијених у поступку активног оплемењивања у слободан промет ..... 148
5. Да ли је могуће након извозног царинења да се поднесе транзитни документ T1 у који би се као пошиљалац унело лице из иностранства које је у извозној декларацији прималац робе, а прималац робе у транзитној декларацији лице из иностранства које је крајњи купац робе? ..... 150

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли правна лица која примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) могу да, приликом састављања финансијских извештаја за 2016. годину, примене и измене и допуне МРС 16: Некретнине, постројења и опрема, односно МРС 41: Пољопривреда, чији превод и датум почетка примене још увек није објављен у „Службеном гласнику Републике Србије“? ..... 153
-

---

Да ли правна лица која примењују Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) могу да, приликом састављања финансијских извештаја за 2016. годину, примене измене и допуне МСФИ за МСП у делу који се односи на нови параграф 17.15Б, којим је прописано да субјекти који примењују овај стандард могу своје некретнине, постројења и опрему вредновати по трошковном моделу (набавна вредност) или по моделу ревалоризације применом фер вредности, чији превод и датум почетка примене још увек није објављен у „Службеном гласнику Републике Србије“? ..... 153

2. Да ли се у случају када се приликом докапитализације друштва са ограниченом одговорношћу добија већи износ од номиналне вредности новог улога, та вредност сматра емисионом премијом, односно да ли се она може евидентирати на рачуну 306 – Емисиона премија, у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике? ..... 155

3. Да ли правно лице може пружати услуге вођења пословних књига, иако нема регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, под условом да те услуге пружа искључиво повезаном правном лицу у оквиру групе којој и то правно лице припада? ..... 159

## **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у новембру 2016. године..... 161

---

---

# Ј А В Н И П Р И Х О Д И

## ПОРЕЗИ

**1. а) Да ли обвезник ПДВ – јавно предузеће има обавезу исправке одбитка претходног пореза по основу улагања у туђе објекте у случају престанка права коришћења или државине на објектима у својини Републике Србије, без накнаде, на основу акта надлежног органа?**

**б) Да ли је „враћање“ права коришћења, односно државине на објектима Републици Србији предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, односно у случају ако Република Србија стиче право својине на непокретности на основу правног посла уз накнаду?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-214/2016-04 од 24.11.2016. год.)*

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

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: ЗПДВ) 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. ЗПДВ, 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 5. став 1. ЗПДВ, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Сагласно одредби члана 27. ЗПДВ, 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. ЗПДВ, 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, у складу са одредбама члана 28. став 2. ЗПДВ, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђују да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ 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 ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби члана 32. став 1. ЗПДВ, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката (у даљем тексту: улагања у објекте), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од момента завршетка улагања у објекте.

Одредбом члана 32. став 3. ЗПДВ прописано је да обвезник нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају:

- 1) промета опреме и објеката за вршење делатности са правом на одбитак претходног пореза;
- 2) улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду;
- 3) преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.



Одредбом члана 2. став 3. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте, начину спровођења исправке одбитка претходног пореза и начину утврђивања дела претходног пореза за који накнадно може да се оствари право на одбитак, за опрему и објекте за вршење делатности и улагања у објекте („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се улагањем у објекте, у смислу Закона, сматрају улагања у сопствене или туђе објекте који се користе за обављање делатности, а која подразумевају извођење, односно финансирање грађевинских, занатских и других радова у циљу побољшања услова коришћења објекта у току експлоатације (замена крова, увођење, односно замена инсталација и др.), осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката.

Према одредби члана 2. став 4. Правилника, улагањима која се односе на редовно одржавање објеката из става 3. овог члана сматрају се улагања која подразумевају извођење, односно финансирање радова који се предузимају ради спречавања оштећења која настају употребом објекта или ради отклањања тих оштећења, а састоје се од прегледа, поправки и предузимања превентивних и заштитних мера (поправка крова, кречење, фарбање, замена облога, замена санитариија, радијатора и сл.).

Сагласно наведеном, а под претпоставком да у конкретном случају није реч о првом преносу права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката у складу са ЗПДВ, ако обвезник ПДВ – јавно предузеће оствари право на одбитак претходног пореза по основу улагања у туђе објекте (осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката), после чега,

а у року краћем од десет година од момента завршетка улагања у објекте, престану услови за остваривање овог права, обвезник ПДВ – јавно предузеће има обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са Законом и Правилником. С тим у вези, престанком услова за остваривање овог права сматра се и престанак права коришћења или државине на објектима у својини Републике Србије, без накнаде, на основу акта надлежног органа. Ако обвезник ПДВ – јавно предузеће није остварило право на одбитак претходног пореза по основу улагања у туђе објекте за која постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза у складу са Законом, обвезник ПДВ – јавно предузеће нема обавезу исправке одбитка по основу предметног улагања.

*б) Са аспекта Закона о порезима на имовину*

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, као и права коришћења грађевинског земљишта.

Преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. овог закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем (члан 24. тачка 1) ЗПИ).

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и

24. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Сагласно одредби члана 25. став 4. ЗПИ, у случају из члана 24. овог закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице које стиче апсолутно право.

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

Одредбама члана 22. став 7. Закона о јавној својини прописано је да Влада може одлучити да се непокретност у својини Републике Србије на којој постоји право коришћења из члана 18. овог закона, која није у функцији остваривања надлежности, односно делатности носиоца права коришћења на тој ствари, као и непокретност која се користи супротно закону, другом пропису или природи и намени непокретности, одузме од носиоца права коришћења.

Одредбе ст. 7. до 10. овог члана не примењују се код одузимања својине, односно права коришћења на непокретностима у јавној својини у случајевима када је одузимање ових права уређено посебним законом (члан 22. став 7. Закона о јавној својини).

Према одредби члана 54. став 1. 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, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15), у вези са чланом 40. став 1. ЗПИ, 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 одређује порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, ако по основу акта државног органа имаоцу права коришћења, односно држаоцу, на објектима у својини Републике Србије престаје право коришћења, односно државина на тим објектима, чиме се успоставља право својине Републике Србије у пуном обиму (са правом коришћења које је имала пре давања на коришћење другом лицу, односно са државином), „враћање“ права коришћења, односно државине на објектима Републици Србији није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права (па се по том основу пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права не подноси).

Ако актом државног органа Република Србија стиче право својине на непокретности (а под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност), пренос тог права на Републику Србију јесте предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, али се порез не плаћа применом члана 31. став 1. тачка 13) ЗПИ (имајући у виду да је за тај пренос Република Србија обвезник пореза на пренос апсолутних права).

Такође, ако Република Србија стиче право својине на непокретности на основу правног посла уз накнаду (под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност у окладу са законом којим се уређује порез на додату вредност), тај пренос јесте предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, па и ако је закључењу правног посла претходио акт којим је државни орган дао сагласност за прибављање непокретности у својину Републике

Србије. Обвезник пореза на пренос апсолутних права по том основу је продавац, односно преносилац права.

3. Поред тога, Министарство финансија указује да је одредбама члана 15. ст. 1. и 2. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13, 142/14, 68/15–др. закон и 103/15) прописано да се порези могу уводити само законом и то на потрошњу, доходак, добит, имовину и пренос имовине физичких и правних лица, при чему пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања или олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

### **1. Порески третман промета услуге посредовања који страно лице пружа обвезнику ПДВ за промет добара која тај обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1101/2016-04 од 29.11.2016. год.)*

За промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, уз испуњење одређених услова. Такође, пореско ослобођење прописано је и за промет услуга посредовања код промета добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Сагласно наведеном, када страно лице, које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште пружа услугу посредовања обвезнику ПДВ за промет добара која тај обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“ бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) 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.

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

Порески дужник, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Сагласно члану 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник је прималац добара и услуга ако страно лице није одредило пореског пуномоћника.

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

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

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

Према одредби члана 24. став 1. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1)–16) овог става.

**2. Када обвезник ПДВ набавља храну (кетеринг) за потребе радно ангажованих лица на снимању филма (глумци, статисти, техничка и друга лица), да ли има право да ПДВ**

**обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00256/2016-04 од 23.11.2016. год.)

Почев од 15. октобра 2015. године обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану запослених, односно других радно ангажованих лица. С тим у вези, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ набавља храну (кетеринг) за потребе радно ангажованих лица на снимању филма (глумци, статисти, техничка и друга лица), нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез.

\*\*\*

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза.

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, 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 одредбама 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 и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен 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.

Одредбом члана 29. став 1. тачка 3) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану и превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак са посла.

Према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), одредба члана 18. став 2. овог закона, којом је измењена одредба члана 29. став 1. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14), примењује се од 15. октобра 2015. године.

**3. Када обвезник ПДВ – инвеститор који, поред обављања инжењерске делатности, обавља и делатност разраде грађевинских пројеката, пренесе уз накнаду део имовине којим обавља делатност разраде грађевинских пројеката – објекат у изградњи (са припадајућим земљиштем), другом обвезнику ПДВ, који ће по завршетку изградње објекта у том објекту започети обављање тзв. угоститељске делатности, да ли по том основу постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01036/2016-04 од 23.11.2016. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, уз накнаду, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, када обвезник ПДВ – инвеститор који, поред обављања инжењерске делатности, обавља и делатност разраде грађевинских пројеката, пренесе уз накнаду део имовине којим обавља делатност разраде грађевинских пројеката (која подразумева обједињавање финансијских, техничких и физичких средстава неопходних за реализацију грађевинских пројеката ради касније продаје), у конкретном случају објекат у изградњи (са припадајућим

земљиштем), другом обвезнику ПДВ, при чему је тим преносом обвезнику ПДВ – преносиоцу онемогућено да обавља делатност разраде грађевинских пројеката, реч је о преносу дела имовине на који се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона ако су испуњени прописани услови: да је стичалац обвезник ПДВ и да наставља да обавља делатност разраде грађевинских пројеката. У том случају, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, али се на пренос права својине на грађевинском објекту у изградњи плаћа порез на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Међутим, ако неки од услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона није испуњен (нпр. ако обвезник ПДВ – стичалац неће наставити да обавља делатност разраде грађевинских пројеката, већ ће по завршетку изградње објекта у том објекту започети обављање тзв. угоститељске делатности), у том случају реч је о првом преносу права располагања на објекту чија је изградња у току, а за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 3. Закона 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.

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом (члан 4. став 8. Закона).

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се сматра да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код преноса 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.

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (члан 6. став 3. Закона).

У складу са одредбом члана 6. став 4. Закона, преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен.

Према одредби члана 6. став 5. Закона прописано је да ако у року од три године од дана извршеног преноса имовине или дела имовине у складу са ставом 1. тачка 1) овог члана престану услови из става 1. тачка 1) овог члана, стицалац имовине или дела имовине дужан је да обрачуна ПДВ за добра и услуге које је стекао тим преносом, а која на дан престанка услова чине његову имовину, на начин на који би преносилац имовине или дела имовине имао обавезу обрачунавања ПДВ да при преносу имовине или дела имовине нису били испуњени услови из става 1. тачка 1) овог члана.

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, даљем тексту: Правилник), пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

**4. а) Основица за обрачунавање ПДВ за промет млека у периоду од 1.1.2005. године закључно са 14.10.2015. године и од 15.10.2015. године**

**б) Да ли обвезник ПДВ – прерађивач млека има право на одбитак претходног пореза уколико је за промет млека извршен од 15.10.2015. године обвезник ПДВ – произвођач млека у основицу за обрачунавање ПДВ урачунао и део премије за млеко и на тако утврђену основицу обрачунао ПДВ и обрачунати ПДВ исказао у рачуну?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00207/2015-04 од 23.11.2016. год.)*

а) Када је реч о утврђивању основице за обрачунавање ПДВ за промет млека, са аспекта примене прописа којима се уређује порез на додату вредност, разликују се два периода, и то:

– период од 1.01.2005. године закључно са 14.10.2015. године;

– период од 15.10.2015. године.

Наиме, у периоду од 1.01.2005. године закључно са 14.10.2015. године, основица за обрачунавање ПДВ утврђивала се у складу са чланом 17. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14). У складу са наведеним чланом тог закона,

у основицу за обрачунавање ПДВ за промет млека урачунавао је и износ премије за млеко, без ПДВ.

Почев од 15.10.2015. године, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са чланом 17. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15). У складу са наведеним чланом тог закона, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет млека не урачунава се износ премије за млеко, без ПДВ, с обзиром да се новчана средства на име премије за млеко сматрају подстицајем у функцији остваривања циљева пољопривредне политике и политике руралног развоја у складу са Законом о подстицајима у пољопривреди и руралном развоју („Сл. гласник РС“, бр. 10/13, 142/14 и 103/15, у даљем тексту: Закон о подстицајима), што значи да предметна новчана средства не чине део накнаде, а самим тим ни основице за промет млека.

\*\*\*

Према одредби члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14), 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.

Одредбом члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) 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 од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем

тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Субвенцијама из става 1. овог члана сматрају се новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом (члан 17. став 2. Закона).

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Сл. гласник РС“, бр. 86/15), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара или услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, у коју није укључен ПДВ.

У износ накнаде из става 1. овог члана урачунавају се и субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), која Република Србија, аутономна покрајина или локална самоуправа преноси обвезнику ПДВ, директно или индиректно, а која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава која се исплаћују на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 8) Закона о подстицајима, подстицаји јесу средства обезбеђена у буџету Републике Србије, као и средства обезбеђена из других извора који се додељују пољопривредним газдинствима и другим лицима у складу са овим законом у функцији остваривања циљева пољопривредне политике и политике руралног развоја.

Према члану 14. став 2. Закона о подстицајима, премије су новчани износи који се исплаћују пољопривредним произвођачима за испоручене пољопривредне производе.

Одредбама чл. 15. и 16. Закона о подстицајима уређена је премија за млеко.

б) Обвезник ПДВ – прерађивач млека има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ – произвођача млека, за промет млека одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара или услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – произвођача млека издатог за промет млека који је извршен закључно са 14.10.2015. године, а који је обрачунат на основицу у коју је урачунат део премије за млеко (који се односи на основицу), обвезник ПДВ – прерађивач млека има право да одбије као претходни порез. Међутим, ако је за промет млека извршен од 15.10.2015. године обвезник ПДВ – произвођач млека у основицу за обрачунавање ПДВ урачунао и део премије за млеко и на тако утврђену основицу обрачунао ПДВ и обрачунати ПДВ исказао у рачуну, што значи да је исказао већи ПДВ од оног који у складу са Законом дугује у смислу члана 44. став 1. Закона, обвезник ПДВ – прерађивач млека нема право да на основу тако издатог рачуна оствари одбитак претходног пореза. Право на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ – прерађивач млека моћи ће да оствари на основу рачуна обвезника ПДВ – произвођача млека издатог у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који је у рачуну за испоручена добра и услуге исказао већи ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, дужан је да тако исказани ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ,



при чему се исправка ПДВ врши у пореском периоду у којем је издат рачун са исправљеним износом ПДВ.

\*\*\*

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 објекта 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 даје извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен 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.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

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

Исправка ПДВ из става 1. овог члана врши се у пореском периоду у којем је издат рачун са исправљеним износом ПДВ (члан 44. став 2. Закона).

## **5. Утврђивање дана настанка промета грађевинског објекта, односно услуге грађења објекта**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1043/2016-04 од 23.11.2016. год.)*

Када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације инвеститору, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од свог материјала), односно делимична грађевинска услуга (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од материјала наручиоца, тј. инвеститора). Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је испорука грађевинског објекта, односно промет грађевинске услуге. Међутим, када уговором о грађењу грађевинског објекта, није предвиђено издавање ситуација, што значи да у току грађења објекта не долази до делимичне испоруке добра, односно услуге, већ је предвиђено извођење радова по тзв. принципу „кључ у руке“, сматра се да је даном завршетка изградње објекта извршен промет, тј. испорука грађевинског објекта, односно услуга грађења објекта.

С тим у вези, Министарство финансија напомиње да ако се у току изградње грађевинског објекта започне са коришћењем појединих делова тог објекта, та околност нема утицај на утврђивање дана настанка промета грађевинског објекта, односно услуге грађења објекта.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 142/14 и 83/15, 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.

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

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

Према одредби става 3. тачка 3) истог члана Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) Закона прописано је да ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, промет добара настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу.

Према одредбама ст. 3. и 4. члана 14. Закона, ако се врши делимична испорука добра које се испоручује без отпреме, односно превоза, а која постоји у случају када је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, промет добара настаје даном преноса права располагања на делимичној испоруци добара примаоцу.

Одредбом члана 15. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга, која постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

У складу са одредбама члана 153. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13–одлука УС, 50/13–одлука УС, 98/13–одлука УС, 132/14 и 145/14), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издата грађевинска дозвола, који обухвата: контролу да ли се грађење врши према грађевинској дозволи, односно према техничкој документацији по којој је издата грађевинска дозвола; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива, укључујући стандарде приступачности; контролу и оверу количина изведених радова; проверу да ли постоје докази о квалитету материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упутстава извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења детаља технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. став 2. Правилника о садржини и начину вођења стручног надзора („Сл. гласник РС“, бр. 22/15, у даљем тексту: Правилник), стручни надзор се обезбеђује од почетка грађења, односно извођења радова, у складу са законом и траје до

завршетка грађења, односно извођења радова и издавања употребне дозволе.

Према одредбама члана 8. Правилника, надзорни орган у току вршења стручног надзора писмено констатује: над којим радовима врши стручни надзор; уочене недостатке при извођењу радова и рокове за њихово отклањање; мере које је предузео или је на њих упутио извођача радова, односно одговорног извођача радова; примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уписује у грађевински дневник, који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

**6. Стопа ПДВ по којој се обрачунава и плаћа промет и увоз медицинских средстава „Dali Priming Solution“ и „Intralock“**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-00226/2016-04 од 17.11.2016. год.)

Медицинска средстава „Dali Priming Solution“ и „Intralock“ не сматрају се материјалом за дијализу у складу са чланом 23. став 2. тачка 5. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) и чланом 5. 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, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник). Наиме, према допису Агенције за лекове и медицинска средства Србије број: 110-00-00010-2016-5-003 од 9.11.2016. године „наведена медицинска средства се не могу сврстати у групу медицинских средстава под заједничким називом – раствори за хемодијализу, јер та група обухвата алкалне и киселе растворе за хемодијализу, који служе за вантелесно уклањање уремијских токсина из крви“.

Према томе, на промет и увоз медицинских средстава „Dali Priming Solution“ и „Intralock“, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 5) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз материјала за дијализу.

Одредбама члана 5. став 1. Правилника прописано је да се материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматрају:

- 1) апарати за дијализу;
- 2) дијализатори;
- 3) AV линија за дијализу;
- 4) раствори за дијализу;
- 5) игле за дијализу;
- 6) систем за инфузију;
- 7) средства за дезинфекцију апарата, материјала, коже и руку;
- 8) филтери за високо пречишћену воду и други филтери неопходни за рад дијализне машине;
- 9) формалдехид;
- 10) таблетирана со (NaCl);
- 11) кесе са раствором за перитонеумску дијализу;
- 12) линије за повезивање са празном кесом;
- 13) међукатетер;
- 14) клеме (штипаљка);
- 15) реинфузиона линија и течност;
- 16) систем за кружно испирање дијализатора;
- 17) стерилне заштитне капице за искључење са перитонеумске дијализе

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. Правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

**7. Да ли обвезник ПДВ који набавља путнички аутомобил за потребе обављања делатности тур-оператора у оквиру које, између осталог, пружа услуге превоза путника, има право на одбитак претходног пореза?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-692/2016-04 од 15.11.2016. год.)*

Обвезник ПДВ који набавља путнички аутомобил за потребе обављања делатности тур-оператора у оквиру које, између осталог, пружа услуге превоза путника, нема право да ПДВ плаћен при увозу путничког аутомобила одбије као претходни порез.

\*\*\*

Одредбама члана 28. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) 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, у складу са одредбом члана 28. став 2. тачка 2) Закона, обвезник може да оствари ако поседује документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђују да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбом става 3. тачка 2) 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 ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

1) промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара;

2) превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

**8. Да ли обвезник ПДВ који је закључно са 14.10.2015. године, тј. пре почетка примене Закона о изменама и допунама**



**Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), набавио добра, односно услуге за потребе реновирања и адаптације објекта који је узео у закуп у циљу обављања делатности хотелијерства, има право да ПДВ исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-163/2015-04 од 15.11.2016. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат за промет добара и услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију и ако набављена добра, односно услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Према томе, обвезник ПДВ који је закључно са 14.10.2015. године, тј. пре почетка примене Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), набавио добра, односно услуге за потребе реновирања и адаптације објекта који је узео у закуп у циљу обављања делатности хотелијерства, има право да ПДВ исказан у рачуну (који је издат у складу са Законом) претходног учесника у промету, одбије као претходни порез. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да ако у року краћем од десет година од дана завршетка улагања у закупљени објекат престану услови за остваривање права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ – купац дужан је да по основу извршеног

улагања (осим улагања која се односе на редовно одржавање објекта) изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са Законом и Правилником о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте, начину спровођења исправке одбитка претходног пореза и начину утврђивања дела претходног пореза за који накнадно може да се оствари право на одбитак, за опрему и објекте за вршење делатности и улагања у објекте („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник).

\*\*\*

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.

У складу са 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, 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 ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен 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.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 6. члана 28. Закона).

Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката (у даљем тексту: улагања у објекте), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од момента завршетка улагања у објекте.

Одредбом члана 32. став 3. Закона прописано је да обвезник нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају:

1) промета опреме и објеката за вршење делатности са правом на одбитак претходног пореза;

2) улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду;

3) преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.

Одредбом члана 2. став 3. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте, начину спровођења исправке одбитка претходног пореза и начину утврђивања дела претходног пореза за који накнадно може да се оствари право на одбитак, за опрему и објекте за вршење делатности и улагања у објекте („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се улагањем у објекте, у смислу Закона, сматрају улагања у сопствене или туђе објекте који се користе за обављање делатности, а која подразумевају извођење, односно финансирање грађевинских, занатских и других радова у циљу побољшања услова коришћења објекта у току експлоатације (замена крова, увођење, односно замена инсталација и др.), осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката.

Према одредби члана 2. став 4. Правилника, улагањима која се односе на редовно одржавање објеката из става 3. овог члана сматрају се улагања која подразумевају извођење, односно финансирање радова који се предузимају ради спречавања оштећења која настају употребом објекта или ради отклањања тих оштећења, а састоје се од прегледа, поправки и предузимања превентивних и заштитних мера (поправка крова, кречење, фарбање, замена облога, замена санитариа, радијатора и сл.).

**9. Порески третман промета услуге поправки, односно ремонта домаћег брода, односно страног брода који користи нерезидентно предузеће, при чему је реч о броду који се претежно користи уз накнаду у међународном речном саобраћају**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00301/2016-04 од 14.11.2016. год.)*

На промет услуге поправки, односно ремонта домаћег брода, односно страног брода који користи нерезидентно предузеће, при чему је реч о броду који се претежно користи уз накнаду у

међународном речном саобраћају, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако су испуњени прописани услови, а обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу. Наиме, ако се врши услуга поправке, односно ремонта домаћег брода (брод државне припадности Републике Србије у складу са законом), обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење ако поседује документ о извршеном промету те услуге (рачун, уговор и др.) и изјаву власника домаћег брода да се тај брод користи, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају. Ако се врши услуга поправке, односно ремонта страног брода (брод који нема државну припадност Републике Србије у складу са законом), који користи нерезидентно лице, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење ако поседује документ о извршеном промету те услуге (рачун, уговор и др.). Такође, а уз испуњење истог услова (поседовање документа о извршеном промету услуге – рачуна, уговора и др.), пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може да оствари и обвезник ПДВ који пружа услугу поправке, односно ремонта страног брода који је у власништву привредног субјекта са седиштем у Републици Србији. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да ако у пореском периоду у којем је извршен промет предметне услуге нису испуњени услови, односно услов за пореско ослобођење, на тај промет ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Обвезник ПДВ – прималац услуге има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да када се у Републици Србији врши услуга поправке, односно ремонта брода који нема државну припадност Републике Србије у складу са законом, са аспекта Закона место промета те услуге је Република Србија.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) 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.

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. овог закона.

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова.

Према одредби члана 20. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 13) и 14) Закона обвезник може да оствари за испоруке бродова и промет добара и услуга које врши за потребе домаћих бродова који се, уз накнаду, претежно користе у међународном речном саобраћају, као и за потребе страних бродова које користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

1) документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.);

2) изјаву власника домаћег брода да се тај брод користи, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају, односно изјаву купца брода да ће се тај брод користити, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају.

Домаћи бродови из става 1. овог члана користе се претежно у међународном речном саобраћају ако у шест месеци који претходе пореском периоду, односно у шест месеци након пореског периода, за који се подноси пореска пријава, од укупног броја пловидби у том периоду остваре или ће остварити више од 80% пловидби у међународном речном саобраћају (став 2. члана 20. Правилника).

**10. Порески третман извођења радова на изградњи и опремању административног прелаза (који се налази на територији Републике Србије ван АПКМ) на основу уговора који је Управа за заједничке послове републичких органа, у својству наручиоца посла, закључила са привредним субјектом који има седиште на територији АПКМ**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01037/2016-04 од 14.11.2016. год.)*

Када Управа за заједничке послове републичких органа, у својству наручиоца посла, закључи уговор о извођењу радова на изградњи и опремању административног прелаза (који се налази на територији Републике Србије ван АПКМ) са привредним субјектом који има седиште на територији АПКМ, уз претпоставку да се укупан посао реализује као промет добара (нпр. извођење радова од материјала испоручиоца и др.), у том случају, а под условом да тај привредни субјект није обвезник ПДВ у Републици Србији ван АПКМ, Управа за заједничке послове републичких органа има обавезу да, као порески дужник – прималац добара, обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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 4. став 3. тачка б) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Сагласно одредбама члана 11. став 1. тач. 2) и 3) Закона, место промета добара је место уградње или монтаже добра, ако се оно уграђује или монтира од стране испоручиоца или, по његовом налогу, од стране трећег лица, односно место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

Сагласно одредби члана 61. Закона, Влада Републике Србије уредиће извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 111/13), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на



територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

**11. Шта се сматра добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, када је реч о опреми за електричне системе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-766/2016-04 од 9.11.2016. год.)*

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

У вези са наведеним, уколико се системи и уређаји које се наводе у предметном захтеву сматрају системима за чије је функционисање потребна електрична инсталација, добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се:

– постављање инсталација за електричне системе и испорука опреме за те системе са уградњом, као активност из групе 43.21 –

Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника;

– испорука опреме за електричне системе са уградњом (нпр. електрични разводни ормани и табле, сензори, опрема за видео надзор, интерфони и др.), као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника.

Добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматра се:

– испорука делова система за чије је функционисање потребна електрична инсталација без уградње (нпр. сензори, опрема за видео надзор, интерфони и др.);

– испорука сензора за чије функционисање није потребна електрична инсталација;

– испорука рачунарске опреме и апликативних софтвера који се користе за управљање објектима, односно опремом у објектима.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

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.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;

- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

**12. Порески третман промета добара и услуга у слободној зони који обвезник ПДВ врши обвезнику ПДВ – кориснику**

**слободне зоне који је као прималац добара и услуга порески дужник за тај промет**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00673/2016-04 од 4.11.2016. год.)

На промет добара и услуга у слободној зони, а за која би обвезник ПДВ – корисник слободне зоне имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, обвезник ПДВ који врши предметни промет није дужан да обрачуна и плати ПДВ ако су испуњени прописани услови (да поседује документ предузећа које управља слободном зоном којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга и изјаву корисника зоне да се ради о добрима и услугама за које би обвезник – прималац добара, односно услуга имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга у слободној зони обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне који је као прималац добара и услуга порески дужник за тај промет (нпр. промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који врши промет није дужан да за тај промет обрачуна и плати ПДВ. У овом случају, ослобођење од обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ може да оствари обвезник ПДВ – прималац добара и услуга ако су испуњени прописани услови (да поседује документ

предузећа које управља слободном зоном којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне и рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга). С тим у вези, како обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга није порески дужник за предметни промет, што значи да нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему непостојање обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ није условљено поседовањем документације која је неопходна за остваривање пореског ослобођења за промет за који је порески дужник обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, мишљење Министарства финансија је да у овом случају обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга треба да изда рачун који, између осталог, садржи напомену о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, а која, из разлога што је за конкретни промет прописано и пореско ослобођење, може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона, при чему је реч о промету за који је прописано пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 5) Закона.“

У пореској пријави – Обрасцу ПППДВ за порески период у којем је извршен промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга исказује податак о износу накнаде за тај промет у делу III, под редним бројем 3, у пољу 003, док обвезник ПДВ – прималац добара и услуга који испуњава услове да за тај промет не обрачуна ПДВ исказује податак о износу накнаде за промет у делу IV, под редним бројем 8, у пољу 008.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на унос добара у слободну зону, превозне и друге услуге корисницима слободних зона које су непосредно повезане са тим уносом и промет добара и услуга у слободној зони, за које би обвезник – корисник слободне зоне имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Одредбама члана 8. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16 – Правилник о пореским ослобођењима) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, за промет добара и услуга у слободној зони, обвезник који врши промет добара и услуга може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима и услугама за које би обвезник – прималац добара, односно услуга имао право на

одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Изузетно од става 1. свог члана, а у складу са ставом 2. истог члана Правилника о пореским ослобођењима, ако је за промет добара и услуга из става 1. овог члана корисник слободне зоне – прималац добара, односно услуга порески дужник у складу са Законом, пореско ослобођење може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга.

Према одредби члана 13. став 4. тачка 3) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 115/13, 66/14, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник), у делу III Обрасца ПППДВ исказују се подаци о износима накнада за промет добара и услуга, износима ПДВ и други подаци, и то под редним бројем 3. – Промет добара и услуга по општој стопи, у поље 003 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ, а у поље 103 податак о износу обрачунатог ПДВ за тај промет, увећаном за ПДВ који се дугује по том основу.

Одредбом члана 13. став 11. тачка 3) Правилника прописано је да се у делу IV Обрасца ПППДВ исказују подаци о претходном порезу, и то под редним бројем 8. – Претходни порез, осим претходног пореза са ред. бр. 6. и 7, у поље 008 уноси се укупан износ накнада за набављена добра и примљене услуге, независно од тога да ли су добра и услуге набављени са или без обрачунатог



ПДВ, без ПДВ, осим накнада под ред. бр. 6. и 7, а у поље 108 уноси се износ ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, осим претходног пореза под ред. бр. 6. и 7.

**13. Шта чини основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електроенергетски систем у случају када је уговором за прикључак електроенергетског објекта на дистрибутивни електроенергетски систем закљученим између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије) предвиђена обавеза примаоца услуге да изврши набавку одређених добара и услуга за потребе изградње електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем и да пренесе право располагања на том објекту и евентуално другим добрима пружаоцу услуге?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-221/2015-04 од 4.11.2016. год.)*

У случају када је уговором за прикључак електроенергетског објекта на дистрибутивни електроенергетски систем закљученим између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије) предвиђена обавеза примаоца услуге да изврши набавку одређених добара и услуга за потребе изградње електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем и да пренесе право располагања на том објекту и евентуално другим добрима

пружаоцу услуге (предметна добра постају основна средства пружаоца услуге), основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електроенергетски систем чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај 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. Чињеница да физичко лице (које није обвезник ПДВ) плаћањем рачуна добављачу – обвезнику ПДВ за куповину добара и услуга потребних за изградњу електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем плаћа и ПДВ исказан у рачуну добављача – обвезника ПДВ (ПДВ представља део накнаде за опорезиви промет), не доводи до друкчијег начина утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем.

\*\*\*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) 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 о ПДВ, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може да располаже као власник, ако овим законом није другачије 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.

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

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 од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Ако се накнада или део накнаде не остварује 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 (члан 17. став 5. Закона).

#### **14. Стопа ПДВ на промет и увоз апарата за прераду воде реверзном осмозом који служи за пречишћавање воде којом се снабдева апарат за дијализу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00218/2016-04 од 4.11.2016. год.)

На промет и увоз апарата за прераду воде реверзном осмозом „WRO 300H“, који служи за пречишћавање воде којом се снабдева апарат за дијализу, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), с обзиром на то да се предметно добро, у складу са чланом 23. став 2. тачка 5) Закона и чланом 5. 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, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) не сматра материјалом за дијализу.

\*\*\*

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 5) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз материјала за дијализу.

Одредбама члана 5. Правилника прописано је да се материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматрају:

- 1) апарати за дијализу;
- 2) дијализатори;
- 3) AV линија за дијализу;
- 4) раствори за дијализу;
- 5) игле за дијализу;
- 6) систем за инфузију;
- 7) средства за дезинфекцију апарата, материјала, коже и руку;
- 8) филтери за високо пречишћену воду и други филтери неопходни за рад дијализне машине;
- 9) формалдехид;
- 10) таблетирана со (NaCl);
- 11) кесе са раствором за перитонеумску дијализу;

- 12) линије за повезивање са празном кесом;
- 13) међукатетер;
- 14) клеме (штипаљка);
- 15) реинфузиона линија и течност;
- 16) систем за кружно испирање дијализатора,
- 17) стерилне заштитне капице за искључење са перитонеумске дијализе.

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. Правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

**15. Шта се урачунава у укупну вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности која се утврђује применом процента од 0,25% на укупан промет пореског обвезника у пореском периоду?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00791/2016-04 од 2.11.2016. год.)*

Када обвезник ПДВ, у циљу тржишног позиционирања и постизања пословних резултата, бесплатно даје рекламни материјал и друге поклоне мање вредности различитим лицима у Републици Србији, при чему је вредност датих добара једнака или мања од вредности утврђене применом процента од 0,25% на укупан промет пореског обвезника у том пореском периоду (укупним прометом за сврху утврђивања вредности рекламног материјала и поклона мање вредности сматра се промет добара и услуга са или без права на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије

и у иностранству, у који се не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности, укључујући и улагања у објекте за вршење делатности, без ПДВ, независно од тога да ли је реч о промету са или без накнаде), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Наиме, у овом случају, а у складу са чланом 6. став 1. тачка 4) Закона, сматра се да промет предметних добара није извршен. Међутим, када обвезник ПДВ извози, односно шаље или отпрема у иностранство рекламни материјал и друге поклоне мање вредности ино-дистрибутеру који ће их у иностранству бесплатно давати различитим лицима, не примењује се члан 6. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), већ се примењује члан 24. став 1. тачка 2) Закона, према којем се ПДВ не плаћа на промет добара која обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство. Такође, када ино-дистрибутер у иностранству бесплатно даје рекламни материјал и друге поклоне мање вредности различитим лицима (добра која му је отпремио, односно послао обвезник ПДВ или која је самостално набавио у иностранству), у циљу тржишног позиционирања и постизања пословних резултата обвезника ПДВ, не примењује се члан 6. став 1. тачка 4) Закона, с обзиром на то да је, пре свега, реч о промету добара који се врши у иностранству у складу са чланом 11. став 1. тачка 3) Закона, а који није предмет опорезивања ПДВ. Према томе, у вредност рекламног материјала и других добара мање вредности која се утврђује применом процента од 0,25% на укупан промет пореског обвезника у пореском периоду, не урачунава се вредност добара на чији се промет не примењује члан 6. став 1. тачка 4) Закона.

\*\*\*

Одредбом члана 3. Закона 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 одредбама члана 4. став 4. тачка 2) и став 5. Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се сваки други промет добара без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза.

Сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код давања рекламног материјала и других поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима.

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

Место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме односно превоза (члан 11. став 1. тачка 3) Закона).

ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство (члан 24. став 1. тачка 2) Закона).

Према одредби члана 8. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), рекламним материјалом, у смислу члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматрају се добра на којима је одштампан или утиснут логотип пореског обвезника, односно визуелно испољавање брэнда који је у вези са делатношћу пореског обвезника, а која тај порески обвезник бесплатно даје различитим лицима.

Рекламним материјалом из става 1. овог члана сматрају се оловке, роковници, календари, нотеси, привесци, качкети, мајице, комбинеzioni, кецеље, ранчеви, торбе, упаљачи, отварачи за флаше, подметачи, послужавници, чаше, шоље, бокали, пепељаре, кесе и друга добра чија је појединачна тржишна вредност мања од 2.000 динара, без ПДВ (члан 8. став 2. Правилника).

Према одредби члана 9. Правилника, поклоном мање вредности, у смислу члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматра се добро појединачне тржишне вредности мање од 2.000 динара, без ПДВ, осим добра које се сматра рекламним материјалом у складу са чланом 8. овог правилника, које обвезник даје повремено различитим лицима (пословним партнерима, потенцијалним пословним партнерима, представницима пословних партнера и др.), а да за то не постоји правна обавеза.

Одредбама члана 10. Правилника прописано је да укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 8. и 9. овог правилника у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду, при чему се укупним прометом сматра промет добара и услуга са



или без права на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије и у иностранству, у који се не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

## **16. Стопа ПДВ на промет и увоз медицинског средства „Microdacyn 60 Wound Care“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00420/2016-04 од 2.11.2016. год.)

Ако се добро, у конкретном случају „Microdacyn 60 Wound Care“, које је од стране Агенције за лекове и медицинска средства сврстано у медицинска средства за једнократну употребу, сматра материјалом за дијализу из члана 23. став 2. тачка 5) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), тј. средством за дезинфекцију апарата, материјала, коже, односно руку, на промет тог добра примењује се посебна стопа ПДВ од 10%, при чему чињеница да се предметно добро користи и у друге медицинске сврхе нема утицај на примену стопе ПДВ. По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се и увоз овог добра, ако је у истоветном називу разврстано, односно обухваћено прописом којим се уређује царинска тарифа.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 5) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз материјала за дијализу.

Одредбама члана 5. став 1. тачка 7) 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, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматрају средства за дезинфекцију апарата, материјала, коже и руку.

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. Правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

**17. Да ли обвезник ПДВ – извођач радова има право да умањи износ обрачунатог ПДВ у случају када изда привремену ситуацију у којој, поред вредности утрошеног материјала и радова, искаже и вредност залиха добара намењених даљој изградњи објекта, после чега дође до привремене обуставе радова (из разлога што инвеститор није извршио плаћање по испостављеној привременој ситуацији), подношења тужбе против инвеститора и пресуде суда којом, између осталог, извођачу радова није признато потраживање на име вредности залиха добара намењених даљој изградњи објекта?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00954/2016-04 од 1.11.2016. год.)*

Обвезник ПДВ који није извршио промет добара или услуга, а исказао је ПДВ у рачуну (којим се сматра и други документ који служи као рачун), сматра се пореским дужником из члана 10. став

1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), тј. дугује исказани ПДВ у складу са чланом 44. став 3. Закона. С тим у вези, када обвезник ПДВ, у својству извођача радова, изда привремену ситуацију у којој, поред вредности утрошеног материјала и радова, искаже и вредност залиха добара намењених даљој изградњи објекта, при чему је привремену ситуацију, према наводима из предметног захтева, оверио надзорни орган, после чега дође до привремене обуставе радова (из разлога што инвеститор није извршио плаћање по испостављеној привременој ситуацији), подношења тужбе против инвеститора и пресуде суда којом, између осталог, извођачу радова није признато потраживање на име вредности залиха добара намењених даљој изградњи објекта, обвезник – извођач радова нема право да умањи износ обрачунаог ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се одредбе члана 21. Закона примењују у случајевима када је у претходном периоду извршен промет добара или услуга, укључујући и авансна плаћања.

\*\*\*

Одредбом члана 10. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) искаже ПДВ, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара или услуга.

Према одредби члана 44. став 3. Закона, лице које искаже ПДВ у рачуну, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара или услуга, дугује исказани ПДВ.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

**1. Када обвезник током периода улагања у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица изврши накнадна улагања на основним средствима стеченим пре периода улагања, да ли остварује право на порески подстицај и по основу тих накнадних улагања?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-161/2016-04 од 28.11.2016. год.)*

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли па неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Сразмерни износ улагања у основна средства утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 и 41/15, у даљем тексту: Правилник), на Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

Сразмерно учешће (изражено у проценту) исказује се под редним бројем 5. Обрасца СУ, при чему се за тако добијен проценат умањује износ обрачунаог пореза.

У смислу одредаба члана 50и Закона, право на порески подстицај код улагања из члана 50а овог закона не остварује се за набавку опреме већ коришћене у Републици, као и за набавку основних средстава наведених у ставу 3. члана 50и Закона.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је током периода улагања у складу са чланом 50а Закона (период улагања) извршио накнадна улагања на основним средствима стеченим пре периода улагања, при чему наведена улагања испуњавају све услове у погледу признавања истих као основних средстава (сагласно прописима о рачуноводству и релевантним МРС) и у значајној мери утичу на повећање вредности и продужење века трајања затечених основних средстава. С тим у вези, поставило се питање да ли се по основу предметних улагања обвезнику признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона.

Имајући у виду да се, у смислу Закона и Правилника, право на порески подстицај признаје по основу улагања извршених у основна средства која су (у периоду улагања) стављена у употребу, односно користе се за обављање делатности и за која је, до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, извршено плаћање добављачу, Министарство финансија сматра да се по основу накнадних улагања извршених на тим основним средствима, уз испуњење наведених услова, признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона.

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да се и по основу накнадних улагања извршених (у току периода улагања) на основним средствима (непокретностима и опреми) стеченим пре периода улагања (затечена основна средства) такође остварује право на предметни порески подстицај, при чему напомињемо да у случају када се ради о накнадним улагањима извршеним на затеченој опреми, сматрамо да се право на порески подстицај из

члана 50а Закона остварује само када је реч о опреми по основу које би, да је набављена у периоду улагања, обвезник стекао право на овај порески подстицај.

Сагласно наведеном, накнадна улагања извршена у периоду улагања на основним средствима која испуњавају услове за признавање пореског подстицаја, обвезник исказује под ред. бр. 1. и 4. Обрасца СУ у складу са Законом и Правилником.

## **2. Признавања расхода по основу услуга које су извршене и фактурисане од стране предузетника који је паушално опорезован**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00934/2016-04 од 18.11.2016. год.)*

У складу са чланом 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према члану 7а тачка 1) Закона, на терет расхода не признају се трошкови који се не могу документовати.

У смислу члана 8. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13), књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа, при чему рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

У складу са чланом 9. став 1. Закона о рачуноводству, одговорно лице потписом, односно другом идентификационом ознаком потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, рачунски тачна и да приказује пословну промену).

Према наводима из дописа предузетник – Агенција за техничко саветовање, која порез на доходак грађана плаћа на паушално утврђен приход, на основу Уговора о пословно-техничкој сарадњи за извршене услуге техничке подршке (нпр. израда техничке документације за конкретан објекат, контрола испоруке робе) испоставља фактуре привредном друштву.

Сходно наведеним законским одредбама, расход који искаже привредно друштво у својим пословним књигама, по основу извршених услуга техничке подршке од стране предузетника (у конкретном случају Агенције за техничко саветовање), признаје се у пореском билансу, уколико је књижење извршено на основу веродостојне рачуноводствене исправе у смислу прописа о рачуноводству, независно од тога што је рачуноводствена исправа (у конкретном случају фактура) издата од стране предузетника који порез на доходак грађана плаћа на пореску основицу коју чини паушално утврђен приход.

**3. Да ли постоји повезаност између привредног друштва А и привредног друштва Б у случају када је један брачни друг (супруга) оснивач (са 100% учешћа у капиталу) резидентног привредног друштва (правно лице А), а други брачни друг (супруг) је једини власник нерезидентног правног лица (резидента Кипра), при чему је то нерезидентно правно лице**

**оснивач (са 100% учешћа у капиталу) другог резидентног привредног друштва (правно лице Б)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-450/2016-04 од 18.11.2016. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Сагласно ставу 5. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.



У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, један брачни друг (супруга) је оснивач (са 100% учешћа у капиталу) резидентног привредног друштва (правно лице А). Други брачни друг (супруг) је једини власник нерезидентног правног лица (резидента Кипра), при чему је то нерезидентно правно лице оснивач (са 100% учешћа у капиталу) другог резидентног привредног друштва (правно лице Б).

Сагласно наведеном чињеничном стању, у конкретном случају, правно лице А сматра се повезаним са својим оснивачем (супруга), као и са брачним другом свога оснивача, а у складу са чланом 59. ст. 3. и 6. Закона.

Правно лице Б сматра се повезаним са својим оснивачем (нерезидентним правним лицем), са власником свог оснивача (супруг), као и са брачним другом власника свога оснивача, а у складу са чланом 59. ст. 3. и 6. Закона.

Међутим, између правног лица А и правног лица Б не постоји повезаност, у складу са чланом 59. Закона.

#### **4. Право на коришћења пореског подстицаја у складу са одредбама члана 50а Закона о порезу на добит правних лица (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-345/2015-04 од 14.11.2016. год.)**

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују

делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

Сразмерни износ улагања у основна средства (из члана 50а став 1. Закона) утврђује се и исказује у Обрасцу СУ на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 41/15).

Како произилази из садржине поднетог захтева, обвезник је, закључно са 31. децембром 2014. године, извршио улагања у набавку основних средстава у сопственом власништву (за обављање регистроване делатности) у износу од једне милијарде динара и запослио на неодређено време више од 100 лица, при чему је у истом пореском периоду остварио опорезиву добит.

Сагласно наведеном, у случају када обвезник оствари опорезиву добит у пореском периоду (конкретно у 2014. години) у којем су испуњени услови прописани чланом 50а Закона, рок (коришћења пореског подстицаја) од десет година почиње да тече од тог пореског периода. Према томе, уколико обвезник (који је у 2014. години испунио услове из члана 50а Закона и остварио опорезиву добит) није (уз порески биланс за 2014. годину) поднео Образац СУ, али га је поднео нпр. уз порески биланс за 2015. годину, може право из члана 50а Закона да користи наредних девет година (почев од 2015. године).

## **5. По којим прописима се обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку у случају када обвезник у једном пореском**

**периоду донесе одлуку о исплати дивиденде акционарима, а исплата дивиденде се врши у другом пореском периоду?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0479/2016-04 од 14.11.2016. год.)*

Одредбом члана 40. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона.

У смислу члана 40а Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Сходно члану 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. тачка 1) Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен.

Порез по одбитку из става 1. овог члана обрачунава се и плаћа по прописима који важе на дан остваривања, односно исплате прихода (члан 71. став 4. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када обвезник у једном пореском периоду донесе одлуку о исплати

дивиденде акционарима (у конкретном случају из добити остварене у периоду од 2013–2015. године), при чему се исплата дивиденде врши у другом пореском периоду, порез по одбитку, на сваки појединачно исплаћени приход по основу дивиденде, за сваког акционара, обрачунава се, обуставља и плаћа по прописима који важе на дан исплате дивиденде, сходно одредбама члана 71. став 4. Закона.

С тим у вези, на приход који се исплати нерезидентном правном лицу по основу дивиденде, порез по одбитку се обрачунава (у моменту исплате) по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, у ком случају се примењује одговарајућа одредба уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да су испуњени услови прописани чланом 40а Закона.

**6. Да ли стицање удела у капиталу обвезника представља опорезив догађај у случају када након спроведеног поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем – власником удела у капиталу обвезника, право својине над предметним уделом стиче друго нерезидентно правно лице – оснивач нерезидентног правног лица над којим је спроведен поступак ликвидације?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-253/2016-04 од 9.11.2016. год.)*

У складу са чланом 40. став 6. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“ бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог

фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања пије друкчије уређено.

Према члану 27. став 1. Закона, капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја):

1) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи;

2) права индустријске својине;

3) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије;

4) инвестиционе јединице откупљене од стране отвореног инвестиционог фонда, у складу са законом којим се уређују инвестициони фондови.

Капиталним добитком сматра се и приход који оствари нерезидентни обвезник од продаје имовине из става 1. тач. 1), 3) и 4) овог члана, као и од продаје непокретности на територији Републике коју није користио за обављање делатности (члан 27. став 2. Закона).

Сходно члану 27. став 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из ст. 1. и 2. овог члана и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, над нерезидентним правним лицем, власником

удела у капиталу резидентног правног лица (у даљем тексту: обвезник), спровешће се ликвидациони поступак у складу са прописима државе његовог резидентства (Холандије, у конкретном случају). Како се даље наводи у поднетом допису, током поступка ликвидације, ликвидациони остатак који се, између осталог, састоји од удела у капиталу обвезника, у складу са холандским прописима биће пренет на друго нерезидентно правно лице (које је оснивач и 100% власник нерезидентног правног лица које се ликвидира).

Сагласно наведеном, уколико је након спроведеног поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем (власником удела у капиталу обвезника) право својине над предметним уделом стекло друго нерезидентно правно лице (оснивач нерезидентног правног лица над којим је спроведен поступак ликвидације), Министарство финансија сматра да стицање удела у капиталу обвезника на описани начин не представља опорезив догађај, у смислу члана 40. став 6. Закона.

**7. Да ли је приход нерезидентног обвезника предмет опорезивања у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица уколико је резидентно друштво ангажовало нерезидентно правно лице у циљу пружања услуга промоције (нпр. на сајмовима, конгресима) и маркетинга (нпр. развој маркетиншких стратегија) на страном тржишту пословних активности резидентног друштва које се односе на спровођење пројеката из области информационо-комуникационих технологија?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-669/2016-04 од 8.11.2016. год.)*

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању

двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Према наводима из дописа, резидентно друштво је ангажовало нерезидентно правно лице у циљу пружања услуга промоције (нпр. на сајмовима, конгресима) и маркетинга (нпр. развој маркетиншких стратегија) на страном тржишту (у конкретном случају, на територији седишта нерезидентног правног лица), пословних активности резидентног друштва које се односе на спровођење пројеката из области информационо-комуникационих технологија.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу по основу пружања услуга промоције (нпр. на сајмовима, конгресима) ван територије Републике (у конкретном случају, на територији седишта нерезидентног правног лица), које се користе искључиво за промоцију активности резидентног друштва (у смислу изграђивања репутације и имица компаније) ван територије Републике, приход нерезидентног обвезника остварен у том случају није предмет опорезивања у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона.

Међутим, приход нерезидентног правног лица, остварен од резидентног правног лица по основу накнаде за, како се наводи у поднетом допису, услуге маркетинга (нпр. развој маркетиншких стратегија, идентификација потенцијалних купаца), уколико исте по својој природи представљају дефинисање маркетиншких циљева на циљном тржишту, као и могућност њиховог остваривања уз квалитетно осигурање потребних ресурса, опорезив је порезом по одбитку из члана 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да се предметне услуге (независно од тога да ли је пружање услуге извршено из иностранства или на територији Републике) користе

на територији Републике (као део опште маркетиншке стратегије резидентног правног лица).

**8. Да ли се за сврху обрачуна пореске амортизације признаје процењена (фер) вредност нематеријалне имовине обвезника у случају када је привредно друштво А из Београда – обвезник, чији је оснивач и једини власник друштво Б из Загреба, Република Хрватска – оснивач, потписало уговор закључен између више друштава (укључујући и оснивача), у складу са којим је обвезник преузео право ексклузивне дистрибуције производа групе у Републици Србији, као и сва права над комерцијалним знањима у пракси, трговачке тајне и процедуре и сл., при чему је надокнаду по основу ове трансакције платио оснивач (који је по том основу повећао вредност свог учешћа у капиталу обвезника) док је обвезник (у истом износу) у својим пословним књигама исказао нематеријалну имовину и накнадно спровео процену вредности имовине стечене пословном комбинацијом у складу са МСФИ 3?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-616/2016-04 од 7.11.2016. год.)*

Одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Сходно одредби члана 10. став 1. Закона, амортизација сталних средстава признаје се као расход у износу и на начин утврђен овим законом.



Стална средства из става 1. овог члана обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се сагласно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ, у пословним књигама обвезника признају као стална средства, осим природних богатства која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а (члан 10. став 2. Закона).

У смислу члана 10. ст. 3. и 4. Закона, стална средства која подлежу амортизацији разврставају се у пет група, при чему се амортизација за стална средства разврстана у I групу (непокретности) утврђује применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако стално средство посебно.

Према члану 4. ст. 1. и 2. Правилника о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10, у даљем тексту: Правилник), амортизација за стална средства разврстана у амортизационе групе од II до V утврђује се применом дегресивне методе на укупну вредност средстава разврстаних по појединој групи, при чему се амортизација обрачунава применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних средстава (салдо групе) утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године.

Како произилази из садржине поднетог дописа, привредно друштво А из Београда (у даљем тексту: обвезник), чији је оснивач и једини власник друштво Б из Загреба, Република Хрватска (у даљем тексту: оснивач), потписало је уговор закључен између више друштава (укључујући и оснивача), у складу са којим је обвезник преузео право ексклузивне дистрибуције производа групе у Републици Србији, као и сва права над комерцијалним знањима у пракси, трговачке тајне и процедуре и сл., при чему је надокнаду по основу ове трансакције платио оснивач (који је по том основу повећао вредност свог учешћа у капиталу обвезника) док

је обвезник (у истом износу) у својим пословним књигама исказао нематеријалну имовину, Како се даље наводи у поднетом допису, обвезник је накнадно спровео процену вредности имовине стечене пословном комбинацијом у складу са МСФИ 3, па се, с тим у вези, поставило питање да ли се за сврху обрачуна пореске амортизације признаје процењена (фер) вредност нематеријалне имовине.

За давање одговора на питање да ли се у конкретном случају примењује МСФИ 3, односно да ли је признавање нематеријалне имовине по процењеној (фер) вредности у пословним књигама обвезника извршено у складу са наведеним стандардом, обратили смо се Сектору за финансијски систем, као надлежном по предметном питању, и добили одговор у коме је, између осталог, наведено следеће:

„ Овом приликом указујемо да је у прилогу А (Дефиниције) МСФИ 3: Пословне комбинације, ‘пословање’ дефинисано као интегрисани скуп активности и имовине (средстава) који се воде и којима се управља у сврху остварења приноса у форми дивиденди, нижих трошкова или других економских користи директно за инвеститоре или друге власнике, чланове, учеснике, док ‘пословна комбинација’ означава трансакцију или други догађај у ком стицалац добија контролу над једним или више пословања. Међутим, напомињемо да се МСФИ 3 не примењује на ‘пословне комбинације’ ентитета или пословања под заједничком контролом, с обзиром да је пословна комбинација изван делокруга овог стандарда уколико једно лице, односно иста група лица, као резултат уговорних споразума, имају крајњу колективну моћ да управљају финансијским и пословним политикама сваког од ентитета који учествује у пословној комбинацији да би добили користи од њихових активности, и та крајња колективна моћ није пролазна.

Имајући у виду наведено, као и податке из предметног захтева, а с обзиром да не располажемо свим неопходним информацијама (нпр. уговор о поравнању), нисмо у могућности да потврдимо да су

испуњени сви услови из МСФИ 3: Пословне комбинације, односно да се на конкретну трансакцију може применити наведени стандард ...“

Сагласно наведеном, обвезнику се признаје као расход у пореском билансу амортизација сталних средстава (у конкретном случају, нематеријалне имовине прибављене кроз повећање основног капитала) утврђена на начин прописан Законом и Правилником. С тим у вези, уколико у случају предметне трансакције нису испуњени сви услови за примену МСФИ 3 (у складу са којима се имовина признаје и вреднује у пословним књигама обвезника по процењеној – фер вредности), мишљење Министарства финансија је да се (у том конкретном случају), а за сврху обрачуна пореске амортизације, нематеријална имовина укључује у одговарајућу амортизациону групу по вредности по којој је (у моменту прибављања) евидентирана у пословним књигама, а не по накнадно процењеној (фер) вредности.

**9. Да ли обвезник који је у периоду од 2006. године до 2013. године извршио улагања у набавку основних средстава у сопственом власништву (за обављање регистроване делатности) у износу већем од једне милијарде динара и запослио на неодређено време више од 100 лица (а у истом пореском периоду остварио и опорезиву добит), може од 2013. године отпочети са коришћењем пореског ослобођења из члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1003/2016-04 од 3.11.2016. год.)*

Одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање

претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

Сразмерни износ улагања у основна средства (из члана 50а став 1. Закона) утврђује се и исказује у Обрасцу СУ на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 41/15, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, порески подстицај (из члана 50а Закона) обвезник може да користи по испуњењу Законом прописаних услова (да је у обвезникова основна средства уложено више од једне милијарде динара и да је обвезник запослио на неодређено време најмање 100 лица више у односу на број запослених који је имао на почетку периода улагања) и то, почев од прве године у којој је остварио опорезиву добит, при чему (сам) обвезник може да определи период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона.

С тим у вези, обвезник који је у периоду од 2006. године до 2013. године извршио улагања у набавку основних средстава у сопственом власништву (за обављање регистроване делатности) у износу већем од једне милијарде динара и запослио на неодређено време више од 100 лица (а у истом пореском периоду, како произилази из садржине захтева, остварио је опорезиву добит), може од 2013. године отпочети са коришћењем предметног пореског ослобођења (независно што је у периоду од 2010. године Образац СУ надлежном пореском органу подносио искључиво ради информисања). У том случају, обвезник у Обрасцу СУ (који је поднет уз порески биланс

за 2013. годину), уноси вредност основних средстава набављених у току целог периода улагања (конкретно од 2006. године) и тако, сагласно одредбама Правилника, утврђује износ умањења обрачунаог пореза у складу са чланом 50а Закона.

Министарство финансија напомиње да се сразмеран износ улагања у основна средства утврђује (у Обрасцу СУ) за сваки порески период у времену трајања пореског ослобођења из члана 50а Закона.

## **10. Порески третман прихода Града Београда**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-443/2016-04 од 1.11.2016. год.)*

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

Недобитном организацијом из става 3. овог члана нарочито се сматрају: установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе; политичка организација; синдикална организација; комора; црква и верска заједница; удружење; фондација и задужбина (члан 1. став 4. Закона).

Правилником о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 60/14, 41/15 и 53/15, у даљем тексту: Правилник)

прописан је садржај пореског биланса за недобитне организације из члана 1. став 3. Закона.

Према члану 2. став 1. тачка 1) Правилника, обвезник који примењује контни план за буџетски систем, а укључен је у консолидовани рачун трезора, порески биланс саставља на Обрасцу ПБН – Порески биланс за недобитну организацију која примењује контни план за буџетски систем за период од \_\_\_ до \_\_\_201\_\_\_. године.

У смислу Правилника, приходима са тржишта обвезника (који примењује контни план за буџетски систем, а укључен је у консолидовани рачун трезора) сматрају се нпр. приходи од камата.

Сагласно наведеном, јединица локалне самоуправе (која у складу са законом који уређује локалну самоуправу представља правно лице) постаје обвезник пореза на добит правних лица (само) по основу (евентуално) остварених прихода са тржишта, па је (искључиво) у том случају дужна да надлежном пореском органу поднесе порески биланс и пореску пријаву.

## **11. Услов за стицање права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица везан за додатно запошљавање на неодређено време**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-807/2016-04 од 21.10.2016. год.)*

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно

запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду стицања услова за пореско ослобођење, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених, а који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, у односу на број запослених који је имао у периоду када је почео да стиче право на ово пореско ослобођење (члан 50а став 5. Закона).

У складу са чланом 50в став 1. Закона, ако обвезник из члана 50а овог закона, смањи број запослених који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, испод броја укупно запослених на неодређено време у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у коме је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а став 1. овог закона, тако да је просечан број запослених, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава мањи од броја запослених које је обвезник имао у пореском периоду у којем је испунио услове за порески подстицај из члана 50а овог закона, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења пореског ослобођења и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сагласно одредби члана 50в став 2. Закона, просечан број запослених из става 1. овог члана обвезник утврђује тако што број запослених на крају сваког месеца у пореском периоду сабере и добијени збир подели са бројем месеци пореског периода.

Додатним запошљавањем радника у смислу Закона сматра се запошљавање нових радника на неодређено време у периоду улагања (период од дана када је започето улагање, до завршетка улагања). Према томе, радник са којим је послодавац по истеку уговора о раду на одређено време закључио нови уговор о раду на неодређено време, може се сматрати новозапосленим у складу са чланом 50а став 1. Закона.

У складу са наведеним, услов за стицање права на пореско ослобођење је, између осталог, да обвезник у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, тако да у пореском периоду у којем је испунио услов везан за потребна улагања (у основна средства) има најмање 100 додатно запослених на неодређено време (који су и непосредно радно ангажовани код обвезника) у односу на укупан број запослених који је имао на почетку периода улагања.

С тим у вези, обвезник који је пре започињања улагања имао укупно 1.300 запослених (конкретно, 1.150 на неодређено и 150 на одређено време) дужан је да у периоду улагања запосли (додатно) 100 радника на неодређено време, што значи да је ради испуњавања услова за стицање права на пореско ослобођење (у погледу извршеног улагања) дужан да има укупно 1.400 запослених. Тај број укупно запослених (1.400) дужан је да одржава током десетогодишњег периода коришћења пореског подстицаја, тако да просечан број запослених, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава одговара броју укупно запослених које је обвезник имао у пореском периоду у којем је испунио услове за порески подстицај из члана 50а Закона, при чему број запослених на неодређено време (за време трајања пореске олакшице) не може бити мањи од броја запослених на неодређено време у пореском периоду у коме је обвезник испунио право на порески подстицај (1250).

Сходно претходно наведеном, уколико обвезник додатно запосли на неодређено време, током периода улагања, више од 100



лица (нпр. 120 лица) и тај број лица (120) смањи током периода коришћења пореске олакшице, али не испод 100 лица, обвезник губи право на коришћење пореске олакшице, имајући у виду да број запослених на неодређено време, током периода коришћења пореске олакшице, не може бити мањи од броја запослених на неодређено време у пореском периоду у коме је обвезник испунио право на порески подстицај.

У вези са коришћењем предметног пореског подстицаја, Министарство финансија напомиње да се новозапосленим лицем сматра и радник са којим је послодавац закључио (у периоду улагања) уговор о раду на неодређено време с пробним радом. Међутим, а сагласно претходно наведеном, уколико након истека пробног рада престане радни однос са тим запосленим, послодавац је дужан да надомести број новозапослених, тј. запосли новог радника на неодређено време.

## **12. Порески третман камате коју резидентно правно лице (Комерцијална банка ад) исплаћује по основу уговора о кредиту закљученим са нерезидентним правним лицима (Међународном финансијском корпорацијом и Европском инвестиционом банком)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-427/2016-04 од 10.10.2016. год.)*

Према одредби члана 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

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

– Законом о ратификацији чланова Споразума о Међународној финансијској корпорацији („Сл. лист СФРЈ“, бр. 26/68 и 27/68, у даљем тексту: Споразум), Социјалистичка Федеративна Република Југославија постала је члан Међународне финансијске корпорације (у даљем тексту: МФК), при чему је чланство у МФК наставила Република Србија, сагласно члану 4. Закона о ратификацији Споразума између Републике Србије и Републике Црне Горе о регулисању чланства у међународним финансијским организацијама и разграничењу финансијских права и обавеза („Сл. гласник РС“, бр. 64/06).

Према члану VI одељак 9. тачка а) Споразума, МФК, њена актива, имовина, приход и њени послови и трансакције предвиђени овим споразумом, ослобођени су од свих пореза и царинских дажбина.

– Законом о потврђивању Оквирног споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности Европске инвестиционе банке у Републици Србији („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 105/09, у даљем тексту: Оквирни споразум) потврђен је Оквирни Споразум између Републике Србије и Европске инвестиционе банке (у даљем тексту: ЕИБ), при чему, сходно члану 2. Оквирног споразума, ЕИБ може на територији Републике Србије слободно да спроводи све активности предвиђене њеним Статутом, укључујући, али не ограничавајући се на давање зајмова.

У складу са чланом 3. Оквирног споразума, камата и сва остала плаћања према ЕИБ која проистичу из активности предвиђених овим споразумом, као и средства и приходи ЕИБ у вези са наведеним активностима, ослобођени су пореза.

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да:

– на приходе МФК остварене од камата по основу обављања послова и трансакција предвиђених Споразумом, при чему су предметни приходи остварени у складу са циљевима Споразума, принципима пословања, дефинисаним финансијским и другим операцијама које може да врши МФК, не плаћа се порез по одбитку из члана 40. Закона;

– на приходе ЕИБ остварене од камата по основу вршења кредитних активности предвиђених Оквирним споразумом, не плаћа се порез по одбитку из члана 40. Закона.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Утврђивање просечне цене одговарајућих непокретности по зонама, као елемент за утврђивање пореза на имовину, у случају када јединица локалне самоуправе, за сврху опорезивања порезом на имовину за 2017. годину, објави одлуку којом одређује већи број зона од дотадашњег**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00273/2016-04 од 28.11.2016. год.)

Према одредби члана 6. став 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Дакле, просечне цене одговарајућих непокретности по зонама утврђују се на основу цена остварених у промету одговарајућих врста непокретности по зонама, при чему је период у коме је промет остварен и из кога се за ту сврху прибављају подаци опредељен од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

С тим у вези, у случају кад јединица локалне самоуправе, за сврху опорезивања порезом на имовину за 2017. годину, до 30. новембра 2016. године објави одлуку којом одређује већи број зона од дотадашњег, тако што према прописаним критеријумима за одређивање зона из члана 6. став 3. Закона, уместо једне дотадашње

зоне одреди две зоне (у конкретном случају, како се наводи, уместо зоне IV, одреди две зоне: зону IV и зону IVa), при чему је у свакој од тих зона било најмање три промета одговарајућих непокретности из члана 6а став 1. Закона, по мишљењу Министарства финансија, просечне цене одговарајућих непокретности у свакој од тих зона, за утврђивање пореза на имовину за 2017. годину, утврђују се на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности у тој зони у периоду од 1. јануара до 30. септембра 2016. године (конкретно, просечне цене одговарајућих непокретности у „новоодређеној“ зони IV за утврђивање пореза на имовину за 2017. годину утврђују се на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности у „новоодређеној“ зони IV у периоду од 1. јануара до 30. септембра 2016. године, а у зони IVa – на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности у зони IVa, у периоду од 1. јануара до 30. септембра 2016. године.)

Подразумева се да се просечне цене одговарајућих непокретности у зонама утврђују након утврђивања зона и да треба да буду објављене до 30. новембра 2016. године на начин на који се објављују општи акти конкретне јединице локалне самоуправе, да би представљале елемент за утврђивање пореза на имовину за 2017. годину.

**2. Да ли у површину уписаних станова као посебних јединица, у објекту који је укњижен на једно лице, улазе и површине заједничких просторија, као један од елемената за утврђивање вредности непокретности која чини основицу пореза на имовину?**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01077/2016-04 од 24.11.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије – на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

Сагласно одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Одредбом члана 6. став 2. Закона прописано је да је корисна површина земљишта његова укупна површина, а корисна површина објекта – збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Према одредби члана 18. Закона о основама својинскоправних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“, бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/05–др. закон, у даљем тексту: Закон о основама својинскоправних односа), заједничка својина је својина више лица на неподељеној ствари када су њихови удели одредиви али нису унапред одређени.

На заједничким деловима зграде и уређајима у згради власници посебних делова зграде имају право заједничке недељиве својине (члан 19. став 2. Закона о основама својинскоправних односа).

Према томе, корисна површина објекта као један од елемената за утврђивање вредности непокретности која чини основицу пореза на имовину дефинисана је Законом, као збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да површина просторија које су инвестиционо-техничком документацијом и актом којим се врши озакоњење објекта одређене као заједничке, јер су намењене да служе свим економски дељивим целинама у оквиру објекта на којима (није конституисано право заједничке недељиве својине власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта из разлога што) је једно лице власник (свих економски дељивих целина), улази у састав корисне површине те непокретности, која је један од елемената за одређивање њене вредности као основице пореза на имовину.

### **3. Порески третман преноса права својине на непокретности и на путничком моторном возилу када су права и обавезе уговорних страна из предметног уговора у претежном делу извршене у случају када је донета правоснажна судска одлука због пропуштања, којом се раскида конкретан уговорни однос**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01028/2016-04 од 24.11.2016. год.)*

1. Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. бр. 26/01, 45/02–СУС,

80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности, као и права својине на моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног.

Према одредби члана 24. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем.

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 (члан 42. Закона).

Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис), уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатног дела обавезе.

Дакле, када уговор о преносу права својине на непокретности и на путничком моторном возилу није у претежном делу извршен, по основу правоснажне судске одлуке донете због пропуштања, којом се раскида конкретан уговорни однос, не плаћа се порез на пренос апсолутних права. Међутим, када су права и обавезе уговорних страна из предметног уговора у претежном делу извршене, са пореског становишта пресуда због пропуштања којом се раскида уговорни однос представља правни основ „новог“ преноса права



у коме су уговорне стране промениле своје улоге (преносилац је постао стицалац, а стицалац је постао преносилац). С тим у вези, на „нови“ пренос права својине на непокретности и путничком моторном возилу плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Надлежни порески орган утврђује чињенично стање на околност да ли је уговор о преносу права својине на непокретности и на путничком моторном возилу испуњен у претежном делу или не (да ли су предметне непокретности и возило предате стицаоцима у државину – независно од тога што је стан у складу са уговором наставила да користи преносилац права, да ли су стицаоци права стечена по основу предметног уговора уписали у катастру, да ли су возило регистровани на своје име ...) и, с тим у вези, да ли је тај уговор извршен у претежном делу или не.

2. Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) 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, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16), између осталог, прописано је да у порескоправном односу физичко, односно правно лице има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да нема законског основа да се изврши повраћај плаћеног пореза на поклон све док је на снази решење о утврђивању пореза на основу којег је порез у конкретном случају плаћен. Наиме, правоснажно решење о утврђивању пореза производи правно дејство, што значи да се услови за одлучивање о праву на повраћај евентуално више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања стичу тек ако се, у поступку спроведеном у складу са законом, правоснажно решење о утврђивању пореза поништи, измени или укине.

**4. Да ли постоји основ за пореско ослобођење на пренос права својине на стану физичком лицу које купује први стан из разлога што је купац стана ратни војни инвалид или што је изградња купљеног стана трајала низ година у случају ако је уговор о куповини стана закључен пре 8. јула 2007. године?**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00759/2016-04 од 24.11.2016. год.)

Основи за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописани су чл. 31, 31а и 31б Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ).

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

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

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

Одредбом члана 31а став 2. ЗПИ прописано је да ако купац првог стана купује својински удео на стану, право на пореско ослобођење из става 1. овог члана остварује се у сразмери са својинским уделом у односу на површину до 40m<sup>2</sup>, односно до 15m<sup>2</sup>.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 1. 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 31а став 3. ЗПИ).

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. овог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана (члан 31а став 4. ЗПИ).

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

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

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

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

ЗПИ не садржи основ за пореско ослобођење на пренос права својине на стану физичком лицу по основу уговора о купопродаји, из разлога што је купац стана ратни војни инвалид, нити што је изградња купљеног стана трајала низ година.

Пореско ослобођење на пренос права својине на стану физичком лицу које купује први стан може се остварити само кад су за то испуњени сви Законом прописани услови, што подразумева и да је уговор о купопродаји првог стана оверен после 8. јула 2007. године.

Према томе, ако је уговор о куповини стана закључен пре 8. јула 2007. године, нема законског основа да се на пренос права својине на стану који се купује оствари пореско ослобођење прописано одредбом члана 31а Закона за куповину првог стана.

**5. Порески третман размене права својине на једној непокретности за право својине на другој непокретности**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01022/2016-04 од 16.11.2016. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) овог закона (члан 25. став 1. Закона).

Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени, обвезник пореза одређује се у складу са ст. 1. до 4. овог члана за свако апсолутно право из чл. 23. и 24. овог закона које је предмет размене (члан 25. став 5. Закона).

Према одредби члана 27. став 1. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Одредбом члана 27. став 2. Закона прописано је да 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 (члан 27. став 3. Закона).

У случају из члана 23. став 1. тач. 4) и 5) и став 2. овог закона, пореску основицу чини тржишна вредност права која се преносе, односно дају у закуп, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган (члан 27. став 4. Закона).

У случају преноса апсолутног права који није обухваћен одредбама ст. 1. до 5. овог члана, пореску основицу чини тржишна вредност апсолутног права, коју утврђује надлежни порески орган (члан 27. став 5. Закона).

Одредбом члана 28. Закона прописано је да се код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона пореска основица утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона.

Према одредби члана 552. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис), уговором о размени сваки уговарач се обавезује према свом сауговарачу да пренесе на њега својину неке ствари и да му је у ту сврху преда.

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, независно од облика накнаде (новац, роба, непокретност...).

С тим у вези, код размене права својине на једној непокретности за право својине на другој непокретности, при чему су оба преноса права предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, пореска основица утврђује се за свако право својине на непокретности које се разменом преноси, у складу са одредбом члана 27. Закона, а порески обвезник је сваки преносилац – за право својине на непокретности које преноси свом сауговарачу.

**6. Када престаје обавеза по основу пореза на имовину привредном друштву у случају када се порез на имовину плаћа на право својине на објектима и на право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта (на коме се ти објекти налазе), чији је ималац то привредно друштво, па у току пореске године том друштву престану наведена права по основу решења о експропријацији које је постало правоснажно?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00437/2016-04 од 4.11.2016. год.)*

Према одредби члана 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. пропис, у даљем тексту: Закон), порез на имовину из члана 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: порез на имовину) плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим

су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) скоришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин (члан 10. Закона).

Према одредби члана 4. Закона о експропријацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/95, „Сл. лист СРЈ“, бр. 16/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 23/01, 20/09, 55/13—одлука УС, у даљем тексту: Закон о експропријацији), даном правоснажности решења о експропријацији мења се сопственик на експроприсаној непокретности (потпуна експропријација).

Одредбом члана 34. Закона о експропријацији прописано је да корисник експропријације стиче право да ступи у посед експроприсане непокретности даном правоснажности одлуке о накнади, односно закључењем споразума о накнади за експроприсану непокретност, ако тим законом није друкчије одређено.

Према томе, кад се порез на имовину плаћа на право својине на објектима и на право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта (на коме се ти објекти налазе), чији је ималац привредно друштво, па у току пореске године том друштву престану наведена права по основу решења о експропријацији које је постало правоснажно, при чему корисник експропријације стиче право да даном правоснажности предметног решења на експроприсаним објектима упише право јавне својине у јавној књизи о непокретностима и правима над њима, даном правоснажности решења о експропријацији престала је обавеза по основу пореза на имовину привредном друштву (у даљем тексту: ранији сопственик) на право својине на објектима и на право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари. На престанак пореске обавезе није од утицаја да ли је и када промена имаоца права својине на објектима и престанак права коришћења на земљишту по основу наведеног правоснажног решења уписана у јавној књизи о непокретностима и правима на њима.

Ако ранијем сопственику након правоснажности решења о експропријацији објеката и престанку права коришћења на земљишту (у даљем тексту: предметне непокретности), на предметним непокретностима није установљено право коришћења или коришћење у складу са законом којим се уређује јавна својина (како се може закључити из предметног захтева), ранији сопственик за период од дана правоснажности предметног решења до дана до кога је имао правни основ за државину предметних непокретности,



није обвезник пореза на имовину и нема обавезу по том основу за те непокретности.

Ако ранији сопственик истеком рока до кога је имао правни основ за државину експроприсаних објеката и земљишта на коме му је престало право коришћења, не изврши предају тих непокретности у државину кориснику експропријације, државина непокретности у јавној својини без правног основа предмет је опорезивања порезом на имовину, а обвезник пореза по том основу је ранији сопственик као држалац непокретности. Такође, ако постоји правни основ којим је у корист ранијег сопственика конституисано право, државина или коришћење које је предмет опорезивања порезом на имовину, ранији сопственик је обвезник пореза на то право, државину или коришћење.

**7. Да ли постоји законски основ да за непокретност која је оштећена дејством поплаве обвезник оствари ослобођење од пореза на имовину или отпис доспелих неизмирених обавеза по основу пореза на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00997/2016-04 од 3.11.2016. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

Према одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају стамбене,

пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови.

Према томе, када је обвезнику утврђен порез на имовину за објекат на коме је ималац права својине, након чега дође до оштећења тог објекта дејством поплаве, па је ради отклањања тих оштећења на објекту обвезник више пута остварио право на државну помоћ, произлази да је предметни објекат и право својине обвезника на њему постојао и пре и након поплаве (тј. постоји предмет опорезивања).

Стога, и поред разумевања ситуације изазване том вишом силом, ако обвезнику надлежни орган правоснажним актом није забранио употребу предметног објекта и наложио његово рушење због степена оштећења, односно ако обвезник и у случају постојања таквог акта предметни објекат користи, нема законског основа да за ту непокретност обвезник оствари ослобођење од пореза на имовину за одређени период, нити да се обвезнику изврши отпис доспелих неизмирених обавеза по основу пореза на имовину због оштећења објекта дејством поплаве.

Накнада за заштиту животне средине уређена је Законом о заштити животне средине („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, 36/09, 36/09–др. закон, 72/09–др. закон, 43/11–УС и 14/16), чији је стручни обрађивач Министарство пољопривреде и заштите животне средине, па је то министарство надлежно за давање одговора по питању постоји ли основ за отпис дуга по основу те накнаде.

## **8. Да ли су цркве ослобођене пореза на имовину за објекте и помоћне објекте који се користе за учење веронауке, односно**

**који служе као пароксијски дом, односно за грађевинско земљиште на коме се обављају литије?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00257/2016-04 од 2.11.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају се:

1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;

2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Одредбом члана 12. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница и других цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности.

Према одредби члана 12. став 3. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода.

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. тог члана, 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. став 4. Закона).

Одредбама члана 31. ст. 1, 2. и 4. Закона о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС“, бр. 36/06) прописано је да цркве и верске заједнице обављају богослужење, верске обреде и остале верске делатности у храмовима, другим зградама и просторима у њиховом власништву или у изнајмљеним просторима. Богослужење, верски обреди и остале верске делатности могу се обављати и на јавним местима, односно отвореним просторима, као и на местима везаним за значајне историјске догађаје или личности, у складу са законом. Богослужење и верски обреди се могу обављати и на захтев надлежног органа и у болницама, војним и полицијским објектима, заводима за извршење кривичних санкција и другим институцијама и објектима, а у школама, установама социјалне и дечије заштите само у пригодним приликама.

Према томе, на права не непокретности за које су обвезници цркве и верске заједнице порез на имовину се плаћа, осим у случајевима за које је чланом 12. Закона прописано право на пореско ослобођење.

С тим у вези, порез на имовину се не плаћа на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница и других цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, за које су испуњени сви следећи услови:

- да су намењене за обављање богослужбене делатности,
- да се искључиво користе за обављање богослужбене делатности,
- да нису уступљене другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Министарство финансија сматра да нема законског основа да се оствари пореско ослобођење из члана 12. став 1. тачка 3) Закона када за то нису испуњени прописани услови, што значи ни за парохијске домове, нити за објекте и помоћне објекте у којима се обавља учење веронауке ...

Такође, имајући у виду да је пореско ослобођење прописано за непокретности које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности (уз испуњење услова из 3. и 4. Закона), мишљење Министарства финансија је да нема законског основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 3) Закона оствари пореско ослобођење за грађевинско земљиште на којем се повремено обављају литије.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину што, између осталог, значи и да ли је одређена непокретност намењена и да ли се искључиво користи за обављање богослужбене делатности.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман зарада запослених особа са инвалидитетом у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-911/2016-04 од 24.11.2016. год.)

Према одредбама члана 105. ст. 1. и 2. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да се зарада састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Под зарадом у смислу става 1. овог члана сматра се зарада која садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде.

Сагласно одредби члана 15. Закона 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, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на зараде је физичко лице које остварује зараду.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде особа са инвалидитетом запослених у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање особа са инвалидитетом.

Имајући у виду да, сагласно наведеним одредбама члана 105. Закона о раду, зарада запосленог садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде, као и да се према одредби члана 21. Закона не плаћа порез на зараду коју оствари особа са инвалидитетом запослена у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање особа са инвалидитетом, са становишта опорезивања прихода физичких лица Министарство финансија сматра да зарада која се

исплаћује особи са инвалидитетом – запосленом (који је порески обвезник по основу прихода из радног односа) у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање особа са инвалидитетом, у себи садржи припадајући порез на зараде, с тим да послодавац није дужан да обрачунава, обуставља и плаћа порез на доходак грађана на зараде с обзиром да се, према одредби члана 21. Закона, не плаћа порез на зараде тих лица.

Иначе, указујемо да Закон не уређује права запослених у погледу висине зараде коју је послодавац дужан да исплати запосленом, па ни начин утврђивања висине зараде која припада особама са инвалидитетом запосленим у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање особа са инвалидитетом. С тим у вези, у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем, није давање мишљења о примени одредаба прописа које уређују област радних односа, као и запошљавање особа са инвалидитетом. Давање мишљења о примени наведених прописа у надлежности је Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

Напомињемо да је Министарство финансија, Сектор за фискални систем, поступајући по допису број: 05/190 од 22. децембра 2010. године, у вези са предметним питањем дало мишљење број: 413-00-3684/2010-04 од 22. марта 2011. године.

**2. Обрачунавање и плаћање пореза на зараду у случају умањења пореске основице применом неопорезивог износа**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-693/2016-04 од 22.11.2016. год.)

Под зарадом у смислу Закона 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, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), сагласно одредби члана 13. став 1. сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Према одредби члана 15а став 2. Закона, основицу пореза на зараде чини зарада из члана 13. ст. 1. и 3. и чл. 14. до 14б овог закона, умањена за износ од 11.604 динара (који је у примени од 1. фебруара 2016. године закључно са 31. јануаром 2017. године) месечно за лице које ради са пуним радним временом. За лице које ради са непуним радним временом, умањење из става 2. тог члана Закона је сразмерно радном времену тог лица у односу на пуно радно време (став 3. члан 15а Закона).

Утврђивање основице пореза на зараду у случају умањења зараде за прописани неопорезиви износ ближе је уређено Правилником о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице („Сл. гласник РС“, бр. 115/13).

Према члану 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) зарада се састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Под зарадом, у смислу става 1. овог члана, сматра се зарада која садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде (став 2. тог члана Закона о раду).

Имајући у виду наведено, умањење износа зараде (износ зараде који сагласно Закону о раду садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде) за месечни неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде, врши се ради утврђивања пореске основице на коју се обрачунава и плаћа порез на зараду. Према томе, за потребе утврђивања основице пореза на зараду, наведена зарада исказана у



тзв. „брuto“ износу, а која се састоји од примања по основу радног односа у складу са општим актом и уговором о раду и који сагласно Закону о раду садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде на терет запосленог, умањује се за припадајући (цео или сразмерни) месечни неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде.

### **3. Порески третман накнаде трошкова путовања у иностранство за физичко лице ангажовано на реализацији пројекта по основу уговора о ауторском делу, које није у радном односу код исплатиоца прихода**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-947/2016-04 од 18.11.2016. год.)*

Како се наводи, домаће привредно друштво учесник је у оквиру међународног пројекта Европске уније „Европска предузетничка мрежа“ Enterprise Europe Network за Републику Србију и, с тим у вези, са Извршном агенцијом за мала и средња предузећа (овлашћеном од Европске комисије) закључило је Оквирни уговор о партнерству од 19. маја 2016. године у циљу обезбеђивања финансијских средстава за реализацију наведеног пројекта Европске уније. Поред тога, према наводима, Извршна агенција за мала и средња предузећа, на основу наведеног уговора за реализацију пројекта одобрава домаћем привредном друштву финансијска средства, између осталог, и за путне трошкове за боравак у иностранству физичких лица ангажованих на пројекту, чију исплату врши то привредно друштво. Указује се да наведена физичка лица нису у радном односу код тог домаћег привредног друштва (у радном односу су на Универзитету у Новом Саду и у привредним друштвима са приватним капиталом) и на пројекту су ангажована по основу уговора о ауторском делу.

Према одредби члана 2. став 1. Закона 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, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети овим законом.

Опорезиви приход представља разлику између бруто прихода који је по неком од основа предвиђених у члану 3. овог закона остварио порески обвезник и трошкова које је имао при њиховом остваривању и очувању, ако је то прописано овим законом, сагласно одредби члана 2. став 2. Закона.

Приходом од ауторских права сматра се накнада коју обвезник оствари по основу писаних дела (књижевна, научна, стручна, публицистичка и друга дела, студије, рецензије и слично), сагласно одредби члана 52. став 1. тачка 1) Закона.

Обвезник пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска и сродна права и права индустријске својине) је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродног права, односно права индустријске својине (члан 54. став 1. Закона).

Пореску основицу на коју се обрачунава и плаћа порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 55. Закона).

Стопа пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине износи 20% (члан 58. Закона).

Сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 12) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 4. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. Закона.

Имајући у виду наведено, накнада путних трошкова за боравак у иностранству физичком лицу ангажованом у оквиру пројекта Европске уније „Европска предузетничка мрежа“ Enterprise Europe Network за Републику Србију, на основу уговора о ауторском делу закљученог са домаћим привредним друштвом (учесник тог међународног пројекта), које врши исплату наведених путних трошкова, представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана.

С тим у вези, приход по основу уговора о ауторском делу који чини уговорену накнаду за ауторско дело (при чему су том накнадом обухваћени и трошкови које у оквиру реализације тог ауторског дела сноси физичко лице, нпр. трошкови превоза и сл.) у целости подлеже обавези плаћања пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине. На приход по основу уговора о ауторском делу плаћају се и доприноси за обавезно социјално осигурање сагласно одредбама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15) и то допринос за пензијско и инвалидско осигурање за лице које је осигурано по другом основу

(као запослени), на исту основицу на коју се плаћа порез на доходак грађана (опорезиви приход).

Међутим, уколико би се поред накнаде за само ауторско дело према уговору о ауторском делу, независно и посебно вршила и накнада трошкова која тим уговором није уговорена у оквиру накнаде за ауторско дело, тада накнада тих трошкова има порески третман других прихода физичког лица као накнада трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца (члан 85. став 1. тачка 12) Закона).

#### **4. Порески третман прихода које оствари физичко лице – страни држављанин који је ангажован на реализацији пројекта који се финансира из средстава ИПА фонда**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-234/2016-04 од 25.10.2016. год.)*

Како се наводи у предметном допису, физичко лице – држављанин Републике Немачке било је ангажовано на позицији менаџера пројекта – експерта за енергетску ефикасност, у оквиру Програма за финансирање пројеката енергетске ефикасности 2007, који се финансира из средстава ИПА фонда, у периоду од 2013. до 2015. године.

Оквирни споразум између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи – ИПА („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА), који је ратификован 26. децембра 2007. године, представља правни основ за спровођење сарадње која се односи на финансијску помоћ Европске заједнице

Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА).

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

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

Дакле, сагласно наведеној одредби поменутог међународног споразума, у случају када физичко лице – држављанин Републике Немачке који је ангажован на позицији менаџера пројекта – експерта за енергетску ефикасност у оквиру Програма за финансирање пројеката енергетске ефикасности 2007, оствари приход по основу свог радног ангажовања као експерт укључен у послове извршења наведеног уговора који се финансира из средстава ИПА фонда, тај приход не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији.

**5. Порески третман прихода које оствари физичко лице – страни држављанин који је ангажован на реализацији**

**пројекта који се финансира из ИПА фондова, као и да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања годишњег пореза на доходак грађана по том основу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-74/2014-04 од 25.10.2016. год.)*

Како се наводи, физичко лице – држављанин Сједињених Америчких Држава привремено борави на територији Републике Србије по основу радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршења уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске комисије за реализацију пројекта „Подршка инфраструктурним пројектима у земљама западног Балкана“ (EuropeAid/131160/C/SER/MULTI), у периоду од 20. јуна 2012. до 20. јуна 2018. године.

Оквирни споразум између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи – ИПА („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА), који је ратификован 26. децембра 2007. године, представља правни основ за спровођење сарадње која се односи на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА).

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

Имајући у виду наведену одредбу Оквирног споразума о ИПА из које произилази да је у конкретном случају порески третман

прихода које остварују страна физичка лица (из држава чланица Европске уније или из других држава прихватљивих на основу ИПА) која извршавају уговоре које финансира Европска заједница, уређен међународним споразумом – Оквирним споразумом о ИПА, Министарство финансија указује да су према члану 16. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни споразуми саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују.

Дакле, сагласно наведеној одредби поменутог међународног споразума, у случају када физичко лице – држављанин Сједињених Америчких Држава који привремено борави на територији Републике Србије, оствари приход по основу свог радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршења уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске комисије за реализацију пројекта „Подршка инфраструктурним пројектима у земљама западног Балкана“ (EuropeAid/131160/C/SER/MULTI), тај приход не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији, као ни опорезивању годишњим порезом на доходак грађана.

## **6. Утврђивање набавне цене непокретности стечене по основу права на враћање одузете имовине за сврху одређивања капиталног добитка код продаје те непокретности**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-678/2016-04 од 20.10.2016. год.)*

Према одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона 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, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне

цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу 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. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став. 1. Закона).

Набавна цена из става 1. овог члана увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 8. Закона).

Под преносом права, удела и хартија од вредности, према одредби члана 72. став 2. Закона, сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду.

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности (члан 72. став 3. Закона).

Сагласно наведеном, приход који по основу промета уз накнаду (продаје) непокретности, која је стечена по основу права на враћање одузете имовине по одредбама Закона о враћању одузете имовине и обештећењу („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 108/13, 142/14 и 88/15–УС), оствари физичко лице коме је имовина враћена, као разлику између продајне цене те непокретности (вредности по којој је физичко лице продало предметну непокретност) и њене набавне вредности (вредност непокретности коју је као враћену имовину стекло физичко лице), предмет је опорезивања порезом на капитални добитак. За сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје тако стечене непокретности, према мишљењу Министарства финансија набавном ценом сматра се тржишна



вредност непокретности на дан стицања, увећана годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

**7. Порески третман прихода у случају отписа потраживања од физичких лица по основу ненаплаћених премија осигурања**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-552/2016-04 од 20.10.2016. год.)

Како се наводи, друштво за осигурање (животно или неживотно) може да раскине уговор о осигурању услед неплаћања премије од стране клијента, а такође и клијент може да упути захтев за раскид уговора о осигурању. Указује се да независно од разлога раскида осигурања, може да се догоди да клијент има према осигуравајућем друштву неизмирена дуговања по основу неплаћених рата које су доспеле пре раскида уговора о осигурању. Како се наводи, то значи да осигуравајуће друштво има формирана потраживања од клијента по основу рата које су доспеле али нису плаћене, као и да осигуравајуће друштво носи ризик и за период за који није плаћена премија (друштво носи ризик осигурања до датума раскида уговора). С тим у вези, указује се да у складу са одредбама о застарелости према закону којим се уређују облигациони односи, клијент има право да пријави штету у року од 3 (тј. 5) године за неживотна осигурања, односно 5 (тј. 10) година за животна осигурања и за период за који није платио премију, а у којем уговор још увек није био раскинут. Напомиње се да уколико настану такве околности, осигуравајуће друштво ће износ обавезе за штету умањити за доспелу неплаћену премију, тј. потраживање од клијента пребија се са обавезом по основу надокнаде штете.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона 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, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, 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.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредбама члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

Обвезник пореза на приходе од осигурања лица је физичко лице које оствари накнаду из осигурања лица, с тим да опорезиви приход од осигурања лица представља вредност исплаћене накнаде из осигурања лица умањену за износ новчаних средстава уплаћених по основу премија осигурања, ако није изузета од опорезивања у складу са чланом 9. став 1. тачка 7) овог закона (члан 84. ст. 1. и 2. Закона).

Сагласно члану 85. став 1. тачка 15) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Према одредбама члана 99. став 1. тачка 9) и члана 101. Закона, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 380. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис, у даљем тексту: ЗОО) прописано је да потраживања уговарача осигурања, односно трећег лица из уговора о осигурању живота застаревају за пет, а из осталих уговора о осигурању за три

године, рачунајући од првог дана после протека календарске године у којој је потраживање настало. Ако заинтересовано лице докаже да до дана одређеног у претходном ставу није знало да се осигурани случај догодио, застаривање почиње од дана кад је за то сазнало, с тим да у сваком случају потраживање застарива код осигурања живота за десет, а код осталих за пет година од дана одређеног у претходном ставу (став 2. тог члана закона).

Уговором о осигурању обавезује се уговарач осигурања да плати одређени износ организацији за осигурање (осигуравач), а организација се обавезује да, ако се деси догађај који представља осигурани случај, исплати осигуранику или неком трећем лицу накнаду, односно уговорену своту или учини нешто друго (члан 897. ЗОО).

У вези са последицама неплаћања премије и смањења осигуране своте, одредбом члана 945. став 1. ЗОО прописано је да ако уговарач осигурања живота не плати неку премију о доспелости, осигуравач нема право да њену исплату тражи судским путем.

Ако уговарач осигурања на позив осигуравача, који му мора бити достављен препорученим писмом, не исплати доспелу премију у року одређеном у том писму, а који не може бити краћи од месец дана, рачунајући од када му је писмо уручено, нити то учини које друго заинтересовано лице, осигуравач може само, ако су дотле плаћене бар три годишње премије, изјавити уговарачу осигурања да смањује осигурану своту на износ откупа вредности осигурања, а у супротном случају да раскида уговор (став 2. тог члана ЗОО).

Ако се осигурани случај догодио пре раскида уговора или смањења осигуране своте, сматра се као да је осигурана свота смањена односно да је уговор раскинут, према томе да ли су премије биле плаћене бар за три године или не (став 3. члана 945. ЗОО).

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из предметног дописа, када осигуравајуће друштво раскине уговор са клијентом физичким лицем (уговарач осигурања) из разлога неплаћања о року премија осигурања и отпише потраживање по

основу доспелих, а неплаћених уговорених премија осигурања, до момента раскида уговора, отпис потраживања не представља опорезиви догађај са становишта пореза на доходак грађана имајући у виду да никаква услуга није пружена кориснику полисе, односно никакву корист клијент није стекао неплаћањем доспеле обавезе.

**8. Порески третман прихода у случају отписа потраживања од физичких лица по полисама животног осигурања**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-275/2016-04 од 20.10.2016. год.)

Према наводима из захтева, уговором о осигурању живота уговарач осигурања – физичко лице обавезује се да друштву за осигурање (у даљем тексту: осигуравач) плаћа премију у унапред договореним роковима, а осигуравач се обавезује да, ако се догоди осигурани случај, исплати кориснику осигурања осигурану суму или њен део. Даље се наводи да уколико уговарач осигурања не измири обавезу по доспелости премије осигурања, осигуравач нема право да захтева наплату судским путем већ је дужан да уговарача осигурања обавести препорученим писмом и позове га да измири своје дуговање, а ако и након тога уговарач осигурања не уплати доспелу премију у прописаном року осигуравач има право да раскине уговор о осигурању или да смањи уговорену осигурану суму (капитализација уговора о осигурању), а у зависности од временског периода за који је плаћена премија до престанка плаћања. Указује се и на то да физичко лице, као уговарач осигурања, неплаћањем уговорене премије сноси последице у смислу да не остварује никакво право по основу уговора о осигурању у случају раскида (ни на осигурану суму ни на поврат уплаћене премије), односно смањује се уговорена осигурана сума у случају капитализације уговора.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона 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, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, 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.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредбама члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин.

Сагласно члану 85. став 1. тачка 15) Закона, осталим приходима у смислу овог закона, сматрају се и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Према одредбама члана 99. став 1. тачка 9) и члана 101. Закона, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 380. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис, у даљем тексту: ЗОО) прописано је да потраживања уговарача осигурања, односно трећег лица из уговора о осигурању живота застаревају за пет, а из осталих уговора о осигурању за три године, рачунајући од првог дана после протека календарске године у којој је потраживање настало. Ако заинтересовано лице докаже да до дана одређеног у претходном ставу није знало да се осигурани случај догодио, застаревање почиње од дана кад је за то сазнало, с тим да у сваком случају потраживање застарева код осигурања живота за десет, а код осталих за пет година од дана одређеног у претходном ставу (став 2. тог члана закона).

Уговором о осигурању обавезује се уговарач осигурања да плати одређени износ организацији за осигурање (осигуравач), а организација се обавезује да, ако се деси догађај који представља осигурани случај, исплати осигуранику или неком трећем лицу накнаду, односно уговорену своту или учини нешто друго (члан 897. ЗОО).

У вези са последицама неплаћања премије и смањења осигуране своте, одредбом члана 945. став 1. ЗОО прописано је да ако уговарач осигурања живота не плати неку премију о доспелости, осигуравач нема право да њену исплату тражи судским путем.

Ако уговарач осигурања на позив осигуравача, који му мора бити достављен препорученим писмом, не исплати доспелу премију у року одређеном у том писму, а који не може бити краћи од месец дана, рачунајући од када му је писмо уручено, нити то учини које друго заинтересовано лице, осигуравач може само, ако су дотле плаћене бар три годишње премије, изјавити уговарачу осигурања да смањује осигурану своту на износ откупа вредности осигурања, а у супротном случају да раскида уговор (став 2. тог члана ЗОО).

Ако се осигурани случај догодио пре раскида уговора или смањења осигуране своте, сматра се као да је осигурана свота смањена односно да је уговор раскинут, према томе да ли су премије биле плаћене бар за три године или не (став 3. члана 945. ЗОО).

Имајући у виду наведете законске одредбе и наводе из предметног дописа, када осигуравајуће друштво из разлога неплаћања о року премија животног осигурања од стране клијента физичког лица (уговарача осигурања), с обзиром да осигуравач сагласно одредбама ЗОО нема право да исплату тих премија тражи судским путем – отпише потраживање по основу доспелих, а неплаћених уговорених премија осигурања до момента раскида уговора, отпис потраживања не представља опорезиви догађај са становишта пореза на доходак грађана имајући у виду да никаква услуга није пружена кориснику полисе, односно никакву корист клијент не стиче неплаћањем доспеле обавезе. Наиме, у конкретном

случају, неплаћањем уговорене премије физичко лице као уговарач сноси последице у смислу да не остварује никакво право по основу уговора о осигурању у случају раскида (ни на осигурану суму ни на поврат уплаћене премије), односно у случају капитализације уговора смањује се уговорена осигурана сума.

---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

**1. Да ли постоји основ за ослобођење од пореза на имовину за непокретности у јавној својини чији је корисник Институт за воћарство – Чачак, као и молба за умањење пореског дуга по основу доспелог неизмиреног пореза на имовину или одлагање принудне наплате тог дуга**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00986/2016-04 од 24.11.2016. год.)*

У вези вашег захтева од 28. октобра 2016. године, за мишљење по питању права на ослобођење од пореза на имовину за непокретности у јавној својини чији је корисник Институт за воћарство – Чачак, као и молбе за умањење пореског дуга по основу доспелог неизмиреног пореза на имовину или одлагања принудне наплате тог дуга, обавештавамо вас о следећем:

Поступајући по вашем захтеву бр: 1375/1 од 17. децембра 2014. године, мишљење у примени одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона доставили смо вам писмом Број: 413-00-00336/2014-04 од 23. децембра 2014. године.

Законом није прописана могућност умањења пореских обавеза по основу пореза на имовину, нити могућност одлагања плаћања дугованог пореза на начин друкчији од одлагања прописаног Законом 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, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16).



## **2. Да ли јединица локалне самоуправе може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису изворних јавних прихода који јој припадају?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3063/2016-04 од 4.11.2016. год.)

Одредбом члана 23. став 1. 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, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да пореска обавеза престаје:

- 1) наплатом пореза;
- 2) застарелошћу пореза;
- 3) отписом пореза;
- 4) на други законом прописани начин.

Одредом члана 115. став 3. ЗПППА прописано је да Влада може, на предлог министра, уз претходну сагласност јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи на које се примењује овај закон, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису тих јавних прихода, пореском обвезнику који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања.

Према томе, а сагласно наведеним одредбама ЗПППА, Влада може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису изворних јавних прихода, уколико су испуњени услови прописани законом, уз претходну сагласност јединице локалне самоуправе којој припадају ти изворни јавни приходи.

### 3. Последице одузимања ПИБ-а

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-416/2016-04 од 4.11.2016. год.)

Одредбом члана 26. став 1. 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, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

Одредбом члана 26. став 11. ЗПППА прописано је да је ПИБ јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица.

ПИБ се користи у пореском поступку и обавезно се уноси у:

1) акт који порески обвезник подноси Пореској управи, организацијама обавезног социјалног осигурања, другим државним органима и организацијама и органима територијалне аутономије и локалне самоуправе;

2) акт који Пореска управа доставља пореском обвезнику;

3) документ којим порески обвезник плаћа порез и споредна пореска давања;

4) налог којим се банци налаже плаћање пореза и споредних пореских давања;

5) акт који порески обвезник подноси органима и организацијама надлежним за вођење регистра и рачуна, у смислу чл. 29. и 30. овог закона.

Одредбом члана 27. став 1. и 2. ЗПППА је прописано да се регистрација пореских обвезника врши код Пореске управе.

ПИБ су дужни да имају:

- 1) резидентно правно лице;
- 2) државни орган и организација, орган и организација територијалне аутономије или локалне самоуправе, без својства правног лица;
- 3) резидентни предузетник;
- 4) резидентно физичко лице;
- 5) стална пословна јединица нерезидентног правног лица;
- 6) нерезидентно правно лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. овог закона;
- 7) нерезидентно физичко лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. овог закона.

Одредбом члана 3. Правилника о пореском идентификационом броју („Сл. гласник РС“ бр. 57/03, 68/03, 32/09 и 48/10, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореском обвезнику одређује и додељује јединствен и једини ПИБ који се користи у пореском поступку и платном промету.

Одредбом члана 11. Правилника, прописано је да поред аката и докумената прописаних у члану 26. став 12. Закона, ПИБ се обавезно уноси у:

- 1) јединствену царинску исправу (ЈЦИ) и Евиденциону јединствену царинску исправу;
- 2) прописану пореску пријаву;
- 3) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 32/09);
- 4) фактуру;
- 5) фискални исечак;

6) сваки инструмент платног промета којим се носиоцу платног промета налаже да обави било коју трансакцију у платном промету;

7) евиденцију продавца о продатој роби купцима са територије АП Косово и Метохија и евиденцију купаца о купљеним производима са територије АП Косово и Метохија, прописане Упутством о начину спровођења поступка издавања и овере пореских изјава, као и о начину праћења и контроле промета робе са АП Косово и Метохија („Сл. гласник РС“, бр. 54/01).

У акте из става 1. тачка 4) овог члана уносе се ПИБ купца и ПИБ продавца.

Према члану 32. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02–др. закон, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15) обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: предузетник).

Према томе, привремено одсуство обвезника из порескоправног односа које је настало као последица одузимања ПИБ, представља немогућност идентификације пореског обвезника, односно немогућност поступања пореског обвезника у складу са наведеним одредбама, што значи немогућност издавања фактура, подношења прописаних пореских пријава, као и сваког инструмента платног промета којим се носиоцу платног промета налаже да обави било коју трансакцију у платном промету.

#### **4. Захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза који подноси физичко лице**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-356/2016-04 од 4.11.2016. год.)

Одредбом члана 10. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дугованог пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.

Према одредбама ст. 7. и 8. истог члана Закона о изменама и допунама, до дана подношења захтева из става 1. овог члана, порески обвезник је дужан да измири све текуће обавезе доспеле за плаћање од дана ступања на снагу овог закона и о томе пружи доказ, што је уједно и услов за остваривање права на плаћање дугованог пореза на рате у складу Законом о изменама и допунама.

Од дана подношења захтева из става 1. овог члана до дана доношења решења, односно споразума о плаћању дугованог пореза на рате у складу са овим законом, порески обвезник је дужан да измири све текуће обавезе доспеле у том периоду, најкасније у року од 30 дана од дана достављања тог решења, односно споразума, уз обрачунату камату на тај дуг у складу са законом.

Одредбама члана 10. ст. 11. и 12. Закона о изменама и допунама прописано је да су текуће обавезе обавезе по основу

јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама.

Текућим обавезама се не сматрају обавезе утврђене у поступку контроле, као и обавезе које се утврђују решењем пореског органа, а односе се на порески период који је обухваћен периодом за који се тражи отпис камате у смислу Закона о изменама и допунама.

Одредбом члана 26. став 1. 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, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

Одредбом члана 26. став 11. ЗПППА прописано је да је ПИБ јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица.

Одредбом члана 27. став 1. и 2. ЗПППА је прописано да се регистрација пореских обвезника врши код Пореске управе.

ПИБ су дужни да имају:

- 1) резидентно правно лице;
- 2) државни орган и организација, орган и организација територијалне аутономије или локалне самоуправе, без својства правног лица;
- 3) резидентни предузетник;
- 4) резидентно физичко лице;

- 5) стална пословна јединица нерезидентног правног лица;
- 6) нерезидентно правно лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. овог закона.
- 7) нерезидентно физичко лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. овог закона.

Одредбом члана 2. став 7. Правилника о пореском идентификационом броју („Сл. гласник РС“ бр. 57/03, 68/03, 32/09 и 48/10, у даљем тексту: Правилник), између осталог, прописано је да се ПИБ за резидентна физичка лица која нису предузетници и за обвезнике пореза и доприноса на приходе од пољопривреде и шумарства, састоји од 13 цифара и представља јединствени матични број грађана (у даљем тексту: ЈМБГ) додељен од стране Министарства унутрашњих послова, у складу са законом.

Према томе, текућим обавезама сматрају се обавезе по основу јавних прихода који периодично доспевају за плаћање у складу са материјалним пореским прописима – у конкретном случају, јавни приходи које утврђује, наплаћује и контролише јединица локалне самоуправе – порез на имовину, почев од 4. марта 2016. године.

С друге стране, порески обвезник који као физичко лице поседује непокретност за коју дугује пореске обавезе (у конкретном случају, по основу пореза на имовину – уколико се ради о пореским обавезама тог физичког лица за предметну непокретност), захтев за одлагање плаћања тог дугованог пореза подноси као физичко лице.

**5. Доказивање статуса резидентности физичког лица – нерезидента у ситуацији када образац потврде који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања не садржи информацију**

**о години на коју се потврда односи, већ само датум када надлежни орган те државе издаје потврду**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00970/2016-04 од 4.11.2016. год.)

Одредбама члана 159а ст. 1. и 2. 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, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања. Статус резидента Републике Србије, резидент доказује потврдом на посебном обрасцу, осим у случајевима када се статус резидента доказује потврдом на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о поступку и начину Издавања и изгледу образаца потврда о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 80/10, у даљем тексту: Правилник) прописано је да статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, на обрасцу прописаним овим правилником.



Према томе, статус резидента државе са којом је закључен уговор, нерезидент доказује потврдом о резидентности на посебном обрасцу овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, односно на овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

У ситуацији када образац потврде који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања не садржи информацију о години на коју се потврда односи, већ само датум када надлежни орган те државе издаје потврду, предметна потврда представљаће доказ резидентности само за годину у којој је издат конкретни образац потврде.

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

### **1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе приликом издавања нове личне карте?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00751/2016-08 од 18.11.2016. год.)*

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, 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 републичке административне таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа) која је саставни део Закона. 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.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. 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.

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања таксе, а одредбама члана 19. Закона за које списе и радње се не плаћа такса.

У решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато (члан 22. Закона).

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 300 динара.

У Одељку А Тарифе, Тарифним бројем 220. став 1. прописано је да се плаћа такса за уверење из матичних књига, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 440 динара.

Тарифним бројем 221. Одељка А Тарифе прописано је да се плаћа такса за изводе из матичних књига на домаћем обрасцу, у износу од 120 динара, односно за изводе из матичних књига намењених иностранству, у износу од 390 динара.

Одредбама члана 24. ст. 1 и 3. Закона о личној карти („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 36/11) прописано је да се за издавање личне карте плаћа накнада, која обухвата цену обрасца личне карте и трошкове техничке израде. У поступку издавања личне карте не плаћа се такса. Законом о републичким административним таксама није прописана такса за издавање личне карте.

Сходно наведеном, у поступку издавања личне карте не плаћа се такса, а трошкови издавања личне карте прописани су Законом о личној карти.

Међутим, када се лице захтевом обраћа органу за издавање личних докумената (за уверење из матичних књига и за изводе из матичних књига) такса се плаћа за захтев по Тарифном броју 1. Одељка А Тарифе, за уверење из матичних књига по Тарифном броју 220. став 1. Одељка А Тарифе и за изводе из матичних књига по Тарифном броју 221. Одељка А Тарифе, осим у случајевима када се наведена лична документа издају за сврхе из члана 19. Закона.

Одредбом члана 6. став 1. Закона о држављанству Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 90/07) прописано је да се држављанство Републике Србије стиче пореклом, рођењем на територији Републике Србије, пријемом, као и по међународним уговорима.

Тарифним бројем 39. ст. 1. до 4. Одељка А Тарифе, као саставног дела Закона, прописано је да се плаћа такса за решење о пријему у држављанство Републике Србије, за решење о стицању држављанства Републике Србије по међународним уговорима, за решење о утврђивању држављанства Републике Србије, односно за захтев за упис у евиденцију држављана Републике Србије.

Имајући у виду претходно наведено, обавештавамо Вас да, нажалост, не постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе у конкретном случају.

---

## АКЦИЗЕ

### **1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на утрошени керозин који се као сировина користи у индустријској производњи потпаљивача (хепо-коцке)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00993/2016-04 од 2.11.2016. год.)*

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 3) овог закона, који се користе као енергетска горива за индустријске сврхе, односно на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) овог

закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник), право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника, рефракција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона, која се користе као енергетско гориво за индустријске сврхе, као и за керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) Закона, која се користе за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунасти износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

У складу са претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају, привредни субјект који обавља делатност обухваћену Сектором Ц – Прерађивачка делатност Класификације делатности, и то производњу потпаливача (хепокоцке) у фабрици која је у његовом власништву, за коју користи

дериват нафте – керозин из члана 9. став 1. тачка 4) Закона, као сировину у индустријској производњи, може остварити право на рефакцију плаћене акцизе на поменути дериват нафте, с обзиром да исти користи за индустријске сврхе, а под условом да испуњава остале услове који су прописани Законом и Правилником, независно од тога да ли поменути дериват нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник истог.

---

## ЦАРИНЕ

**1. Да ли подлеже плаћању увозних дажбина роба која је предата на чување Народној банци у складу са Законом о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, односно роба која је уступљена од стране Владе у складу са чланом 289. Царинског закона?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00968/2016-17 од 23.11.2016. год.)*

Чланом 29. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012 и 59/15) прописана је обавеза државних органа (судови, инспекцијски органи, органи унутрашњих послова и др.) да најближем царинском органу пријаве робу и превозна средства која се код њих налазе, која су привремено задржана или коначно одузета, а постоји сумња да је реч о роби над којом није спроведен царински поступак, а при чему наведени органи ту робу не могу предати другом лицу, односно купцу или другом лицу коме су робу уступили пре него што плате увозне дажбине.

Чланом 289. Царинског закона предвиђено је да Влада може уступити без накнаде робу од историјске, археолошке, етнографске, културне, уметничке и научне вредности, као и робу намењену за хуманитарне сврхе, државним органима, установама културе које су одговорне за заштиту културних добара, хуманитарним организацијама и другим корисницима хуманитарне помоћи, као и у друге оправдане сврхе.

Одредбом члана 9. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела („Сл. гласник РС“, бр. 32/13) прописано је да Дирекција, између осталог, управља привремено и трајно одузетом имовином проистеклом из кривичног дела; врши процену вредности одузете имовине проистекле из кривичног дела; складишти, чува и продаје привремено одузету имовину проистеклу из кривичног дела



и управља тако добијеним средствима у складу са законом. Даље, чланом 54. прописано је да предмете од племенитих метала, драгог и полудрагог камења и бисера Дирекција предаје на чување Народној банци Србије до доношења одлуке о захтеву за трајно одузимање имовине. Такође, чланом 62. овог закона прописано је да имовина и новчана средства добијена продајом имовине постају својина Републике Србије када одлука о трајном одузимању имовине постане правоснажна.

Имајући у виду наведене одредбе, као и да је предметна роба предата на чување од стране Дирекције Народној банци у складу са Законом о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, а не уступљена, Министарство финансија сматра да иста не подлеже плаћању увозних дажбина. Такође, мишљења смо да, за робу која је већ уступљена од стране Владе, не би требало вршити обрачун и наплату дажбина, уколико је то уступање извршено лицу из члана 289. Царинског закона.

## **2. Стављање робе у слободан промет по окончању поступка привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина уколико се предметна роба ставља у слободан промет из поступка царинског складиштења**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00042/2016-17 од 22.11.2016. год.)*

Поводом дописа број: 148-03-030-01-294/9/2016, којим се Управа царина обратила Министарству финансија – Сектор за царински систем и политику, а у вези са дописом овог министарства број: 483-00-00042/2016-17 од 28.6.2016. године, који се тицао стављања робе у слободан промет по окончању поступка привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, Министарство финансија обавештава о следећем:

Остајући при ставу изнетом у претходно поменутом допису, указали бисмо још и на следеће:

У случају када се поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина окончава стављањем предметне робе у поступак царинског складиштења, а при чему су увозне дажбине и ПДВ за предметну робу плаћени у целости, то нема места поновном плаћању увозних дажбина уколико се предметна роба из поступка царинског складиштења ставља у слободан промет. Посебно наглашавамо да, у овом случају, приликом стављања робе у слободан промет нема речи о ослобођењу од плаћања увозних дажбина, будући да су исте већ плаћене, те, у том смислу, треба разумети и рубрику 36 ЈЦИ. Што се тиче попуњавања ЈЦИ за стављање у слободан промет и, с тим у вези, предлога да се у рубрику 36 уноси шифра 17010, мишљења смо да је предложена шифра прихватљива, уколико омогућава царинском органу да прати робу и да прописно оконча поступак.

Став Сектора је исти и када је у питању документација која би требало да се подноси у том случају, при чему, посебно треба имати у виду да је 8. јуна 2016. године почела примена одредаба чл. 9, 103. и 207. новог Закона о општем управном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 18/16). Поменути чланови закона обавезују органе да по службеној дужности, бесплатно и у роковима утврђеним законом, врше увид, прибављају и обрађују податке о чињеницама о којима се води службена евиденција, а које су неопходне за одлучивање. С тим у вези, скрећемо посебну пажњу царинским органима да приликом провере да ли су царинске дажбине у целости плаћене (како је описано у предметном допису), воде рачуна о овим одредбама Закона о општем управном поступку и да имају у виду да је странка ослобођена обавезе прибављања оних података о којима службене евиденције воде органи јавне власти и да се од странке могу тражити само подаци који су неопходни за идентификацију и документа која потврђују чињенице о којима се не води службена евиденција.

Што се тиче попуњавања ЈЦИ и уношења одговарајуће шифре у погледу ПДВ, допис је прослеђен Сектору за фискални систем Министарства финансија, с обзиром да се у допису позивате на њихов акт.

### **3. Могућност одобравања компанији СМЕС привременог увоза са потпуним ослобађањем од плаћања увозних дажбина на опрему, резервне алате и потрошни материјал који се увози у Републику Србију за обављање послова на реализацији II фазе пројекта *Kostolac-B Power Plant Projects***

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00083/2016-17 од 22.11.2016. год.)*

Чланом 164. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да царински орган одобрава употребу у царинском подручју Републике Србије стране робе намењене поновном извозу у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера трговинске политике.

Одредбом члана 168. Царинског закона предвиђено је да Влада прописује случајеве и посебне услове и рокове за примену поступка привременог увоза са потпуним ослобађањем од плаћања увозних дажбина.

Чланом 16. Царинског закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање дажбина за робу која се увози, као и на спровођење царинског поступка ако је то другачије уређено међународним уговором.

Закон о потврђивању Споразума о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине, закључен је 20. августа 2009.

године, у циљу унапређења сарадње у области инфраструктуре између две земље, којим је у члану 6. предвиђено да за увоз и извоз материјала и вршење услуга потребних за спровођење овог споразума обезбедиће се фискалне и административне олакшице у складу са националним законодавством. Споразум о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине има два Анекса, где је Анексом бр. 1. у члану 6. став 2. предвиђено да се на промет добара и услуга, као и увоз добара, за спровођење пројекта изградње моста Земун – Борча на територији РС, у оквиру овог споразума не плаћа царина и ПДВ, а Анексом бр. 2 истог споразума у члану 6. став 2. прописано је да на промет добара и услуга за спровођење пројекта саобраћајне инфраструктуре за извршење споразума, уговора, програма и пројеката сачињених у складу са чланом 4. Споразума, на територији Републике Србије не плаћа царина и порез на додату вредност (ПДВ), а у вези са извршењем тих споразума, уговора, програма и пројеката од стране извођача радова.

Имајући у виду да Споразумом о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине није предвиђена сарадња ради реализације пројеката из области енергетике, односно да пројекти енергетике нису обухваћени истим, самим тим ни предметна роба из наведене области не може бити предмет ослобођења од плаћања увозних дажбина, како је у Уговорном споразуму за II фазу Пројекта за Термоелектрану Костолац Б у тачки (2) Преамбуле наведено.

Такође, овде бисмо још напоменули да Уговор између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Народне Републике Кине о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину није у вези са питањем ослобођења од плаћања царинских дажбина, већ се тиче пореза на доходак и имовину.

#### **4. Стављање производа добијених у поступку активног оплемењивања у слободан промет**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 483-00-00079/2016-17 од 4.11.2016. год.)

Чланом 143. став 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 ... 29/15) прописано је да се поступак активног оплемењивања у царинском подручју Републике Србије уз примену једног или више процеса оплемењивања, не искључујући примену члана 144. тог закона, може одобрити за:

1) страну робу, за коју се не плаћа царина нити роба подлеже мерама трговинске политике, а намењена је поновном извозу из царинског подручја у облику добијених производа (систем одлагања);

2) страну робу која је стављена у слободан промет уз плаћање дажбина, за коју се може одобрити повраћај царинског дуга или отпуст царине, ако се роба извезе из царинског подручја у облику добијених производа (систем повраћаја).

С обзиром да се ради о поступку који је, у складу са чланом 110. Царинског закона, дефинисан као поступак са економским дејством, тај поступак може да се примени само на основу одобрења које издаје царински орган. У одобрењу за царински поступак са економским дејством морају бити наведени услови под којима се спроводи, а носилац одобрења мора да обавести царински орган о свим чињеницама које настану после издавања одобрења и утичу на његову даљу примену или садржину (чл. 111. и 113. Царинског закона).

Чланом 301. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10 ... 44/16) прописани су додатни услови за давање одобрења за поступак активног оплемењивања по којима царински орган издаје одобрење ако подносилац захтева намерава да главни добијени производ, односно производ за чију производњу је био одобрен поступак, извезе или поново извезе.

У складу са чланом 116. став 1. Царинског закона царински поступак са економским дејством се окончава када се за робу која је била стављена у тај поступак, или за добијене или прерађене производе одреди нови царински дозвољени поступак или употреба.

Конкретнији услови за окончање поступка са економским дејством прописани су чланом 286. ст. 1 и 3. Уредбе тако да ако је за увезену или привремено извезену робу започет поступак на основу једног одобрења, али с две или више декларација:

1) у случају поступка са одлагањем, сматра се да је одређивањем новог царински дозвољеног поступања или употребе за робу или добијене производе завршен царински поступак у који је била стављена по најраније поднетој декларацији;

2) у случају поступка активног оплемењивања (систем повраћаја) или поступка пасивног оплемењивања, сматра се да су добијени производи произведени из одговарајуће увезене или привремено извезене робе, која је по најраније поднетој декларацији била стављена у поступак.

Корисник одобрења може да захтева да се заврши поступак за тачно одређену увезену или привремено извезену робу.

Додатно, чланом 233. став 1. Уредбе је прописано да се за окончање царинског поступка са економским дејством, који није поступак пасивног оплемењивања и царинског складиштења, могу применити поједностављени поступци за стављање робе у слободан промет, извоз или поновни извоз.

Настанак царинског дуга приликом увоза прописан је чланом 237. став 1. тачка 1) и став 2. Царинског закона, тако да царински дуг настаје стављањем робе која подлеже плаћању увозних дажбина у слободан промет, у тренутку прихватања декларације.

Чланом 251. став 1. истог закона, прописано је да се износ увозних или извозних дажбина за одређену робу обрачунава према

прописима који су за ту робу важили на дан настанка царинског дуга, осим ако тим законом није другачије утврђено.

С тим у вези, чланом 149. Царинског закона прописано је да ако за робу за коју је одобрен поступак активног оплемењивања настане царински дуг, износ тог дуга се утврђује на основу елемената за одређивање висине увозних дажбина који су важили за увозну робу на дан прихватања декларације за стављање те робе у поступак активног оплемењивања.

На основу претходно наведеног може се закључити да је Царинским законом и Уредбом конкретно прописано како се спроводи поступак активног оплемењивања, како се окончава, када настаје и како се обрачунава царински дуг за робу добијену у поступку активног оплемењивања, али такође је прописано да царински орган има могућност да у одређеним случајевима одобри стављање те робе у слободан промет уз поједностављења о којима одлучује на основу конкретних околности везаних за сваки случај појединачно. Тако може да, између осталог, на основу одредаба члана 126. став 2. Уредбе, одобри декларанту да одређене детаље у вези са декларацијом за стављање робе у слободан промет у облику периодичне декларације, накнадно достави или допуни, и да тим одобрењем, на захтев декларанта, обезбеди да се елементи који су део царинске вредности, изражени у одређеној валути, прерачунавају у динаре по јединственом курсу. У том случају примењује се курс, утврђен на начин из става 1. тог члана, који важи првог дана периода који је обухваћен наведеном декларацијом.

**5. Да ли је могуће након извозног царињења да се поднесе транзитни документ Т1 у који би се као пошиљалац унело**

**лице из иностранства које је у извозној декларацији прималац робе, а прималац робе у транзитној декларацији лице из иностранства које је крајњи купац робе?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00073/2016-17 од 2.11.2016. год.)

У случају када домаће лице (лице А) продаје робу страном лицу (лице Б), а страном лице (лице Б) даје налог да се роба директно отпреми лицу (лице Ц) коме продаје робу, а које се налази у земљи различитој од земље лица Б, подноси се, у складу са чланом 87. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012 и 29/2015) декларација за извоз са исправама потребним ради примене прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује, у писменој форми на прописаном обрасцу, потписана од стране њеног подносиоца и мора да садржи податке неопходне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује.

Декларација за извоз попуниће се у складу са Одељком III. Начин попуњавања рубрика ЛЦИ за извоз, поновни извоз, привремени извоз робе и пасивно оплемењивање Прилога 5. Попуњавање Јединствене царинске исправе Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/2015, 45/2015, 56/2015, 88/2015, 33/2016, 73/2016 и 79/2016).

То значи да ће се у рубрику 2 (Пошиљалац/Извозник) уписати као пошиљалац лице из Србије (лице А) јер је власник робе (лице Б) дао изричито право располагања робом лицу А, а сходно одредбама о попуњавању исправа, пошиљалац, односно извозник је лице за чији рачун се декларација подноси и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања.

С обзиром да је наведеним правилником прописано да се у рубрику 8 (Прималац) уписују подаци о примаоцу робе (а не о купцу робе), то ће се у конкретном случају у наведену рубрику уписати



стварни прималац, односно лице које је наведено у товарном листу као прималац робе, а то је лице Ц.

Из претходно изнетог произилази да у случају када домаће лице (лице А) продаје робу страном лицу (лице Б), а оно даје налог да се роба директно отпреми његовом купцу (лице Ц), нема потребе да се врши промена података у транзитној декларацији (пошиљалац и примаоц робе), као и пратећих исправа (фактуре), с обзиром да не постоји неусаглашеност података са подацима из декларације за извоз робе.

Министарство финансија напомиње да фактура у поступку међународног царинског транзита није прописана као обавезни пратећи документ нити се у заједничком транзитном поступку уписује вредност робе из фактуре.

---

## Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

### РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли правна лица која примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) могу да, приликом састављања финансијских извештаја за 2016. годину, примене и измене и допуне МРС 16: Некретнине, постројења и опрема, односно МРС 41: Пољопривреда, чији превод и датум почетка примене још увек није објављен у „Службеном гласнику Републике Србије“?

Да ли правна лица која примењују Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) могу да, приликом састављања финансијских извештаја за 2016. годину, примене измене и допуне МСФИ за МСП у делу који се односи на нови параграф 17.15Б, којим је прописано да субјекти који примењују овај стандард могу своје некретнине, постројења и опрему вредновати по трошковном моделу (набавна вредност) или по моделу ревалоризације применом фер вредности, чији превод и датум почетка примене још увек није објављен у „Службеном гласнику Републике Србије“?

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1051/2016-16 од 23.11.2016. год.)*

Одредбама члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да су

МСФИ, у смислу овог закона: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство).

Одредбама члана 2. тачка 5) Закона прописано је да је МСФИ за МСП рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да Министарство решењем утврђује преводе односно МСФИ за МСП, којим такође одређује и датум почетка примене МСФИ, односно МСФИ за МСП, а које се заједно са текстом превода ових стандарда објављује у „Службеном гласнику Републике Србије“ и на интернет страници Министарства.

Овим путем обавештавамо да се објављивање консолидованих текстова свих (нових и ревидираних) МСФИ, као и измене и допуне МСФИ за МСП, у „Службеном гласнику Републике Србије“ и на интернет страници Министарства очекује током 2017. године.

С обзиром да нови/ревидирани МСФИ (укључујући и

поменуте измене и допуне МРС 16 и МРС 41), као и измене и допуне МСФИ за МСП још увек нису објављени у „Службеном гласнику Републике Србије“, Министарство финансија указује да ће са аспекта важећих прописа, односно законске регулативе, нови/ревидирани МСФИ, односно МСФИ за МСП, бити у примени почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2017. године, под претпоставком да њихов превод буде био објављен током 2017. године.

Међутим, уколико у конкретном случају правна лица имају могућност и неопходне капацитете да приликом састављања финансијских извештаја за 2016. годину примене нове/ревидиране МСФИ (укључујући измењени МРС 16 и МРС 41), односно измене и допуне МСФИ за МСП, који још увек нису објављени у „Службеном гласнику Републике Србије“, мишљење Министарства финансија је да приликом састављања ових финансијских извештаја могу применити наведене стандарде (уз обелодањивање одговарајућих информација о томе у Напоменама уз финансијске извештаје), с обзиром да се и у текстовима МСФИ, односно МСФИ за МСП наводи да је њихова ранија примена дозвољена.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**2. Да ли се у случају када се приликом докапитализације друштва са ограниченом одговорношћу добија већи износ**

**од номиналне вредности новог улога, та вредност сматра емисионом премијом, односно да ли се она може евидентирати на рачуну 306 – Емисиона премија, у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-929/2016-16 од 23.11.2016. год.)*

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Привредна друштва дужна су да пословне промене евидентирају у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник).

Одредбама члана 23. став 10. Правилника прописано је да се на рачуну 306 – Емисиона премија, исказује разлика (позитивна или негативна) између постигнуте продајне вредности акција и њихове номиналне вредности.

У складу са одредбама члана 24. став 6. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14) прописано је да је

емисиона премија део капитала који пословни субјект остварује реализацијом акција, односно удела изнад номиналне вредности уписаног капитала, односно изнад трошкова стицања сопствених акција, односно удела, као и додатно уплаћени капитал и остале додатне уплате у складу са законом.

Према дефиницији из МРС 18: *Приходи*, приход је бруто прилив економских користи током датог периода који настаје из редовних активности ентитета при чему тај прилив резултира повећањем капитала који не представља пораст по основу доприноса учесника у капиталу.

Овим путем желимо посебно да укажемо и на релевантне одредбе Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр: 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15). Наиме, повећање основног капитала друштва с ограниченом одговорношћу спроводи се у складу са чланом 146. Закона о привредним друштвима који предвиђа да се основни капитал може повећати и новим улозима постојећих чланова или новог члана који приступа друштву и том приликом могуће је да постојећи или нови члан упише, уплати или унесе улог у друштво који ће бити већи од његовог удела у основном капиталу.

Одредбама члана 149. Закона о привредним друштвима прописано је да се одредбе овог закона о повећању и смањењу основног капитала акционарског друштва сходно примењују и на повећање и смањење основног капитала друштва с ограниченом одговорношћу.

Чланом 151. став 1. овог закона прописано је да члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при

оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије. Тиме је дата могућност да члан друштва с ограниченом одговорношћу стекне удео у капиталу у другачијој сразмери од његовог улога у укупном капиталу друштва, под условом да је приликом оснивања друштва уређено другачије или је накнадно приликом докапитализације тако одређено једногласном одлуком скупштине друштва.

Уколико нови члан уплаћује или уноси улог у друштво који је већи од његовог удела у основном капиталу, разлика која настаје не може бити евидентирана као приход, јер није испуњен услов из дефиниције Прихода (МРС 18), будући да се ради о повећању имовине по основу доприноса учесника у капиталу.

Имајући у виду претходно наведено, желели бисмо да укажемо да уколико се, у конкретном случају, приликом докапитализације друштва с ограниченом одговорношћу (друштву приступа нови члан), добија већи износ од номиналне вредности новог улога, према мишљењу Министарства финансија нема сметњи да та вредност (разлика) буде исказана на одговарајућем рачуну капитала у складу са Правилником, с обзиром да се ради о повећању имовине по основу доприноса учесника у капиталу, услед чега иста не може бити призната као приход.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**3. Да ли правно лице може пружати услуге вођења пословних књига, иако нема регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, под условом да те услуге пружа искључиво повезаном правном лицу у оквиру групе којој и то правно лице припада?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-982/2016-16 од 31.10.2016. год.)*

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 14. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором у писаној форми, у складу са законом, привредном друштву или предузетнику, који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга.

Међутим, иако Закон захтева да услуге вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја могу бити



поверене привредном друштву, односно предузетнику који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, мишљење Министарства финансија је да у конкретном случају правно лице може пружати услуге вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја (иако нема регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга), под условом да те услуге пружа искључиво повезаном правном лицу у оквиру групе којој и то правно лице припада, али не и другим правним лицима, односно предузетницима који воде пословне књиге по систему двојног књиговодства.

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У НОВЕМБРУ 2016. ГОДИНЕ

#### ЗАКОНИ

Закон о потврђивању Уговора о зајму између Владе Републике Србије и Фонда за развој Абу Дабија за буџетску подршку	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 10 од 15. новембра 2016. год.
Закон о потврђивању Оквирног споразума о зајму LD 1830 (2014) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 10 од 15. новембра 2016. год.
Закон о потврђивању Финансијског уговора „Апекс зајам за мала и средња предузећа и друге приоритете Ш/Б“ између Републике Србије и Европске инвестиционе банке и Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 10 од 15. новембра 2016. год.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Програм модернизације и оптимизације јавне управе) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 10 од 15. новембра 2016. год.

Закон о потврђивању Оквирног споразума о зајму LD 1768 (2012) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 10 од 15. новембра 2016. год.
---	---

## ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о допуни Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 30. новембра 2016. год.
---	---

## ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о условима и начину рада девизног тржишта	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 10. новембра 2016. год.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о случајевима и условима плаћања, наплаћивања, уплата и исплата у ефективном страном новцу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 10. новембра 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 10. новембра 2016. год.



CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна  
мишљења за примену финансијских прописа,  
главни уредник Горана Грозданић. – Год. 32,бр.  
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство  
финансија Републике Србије,  
1992–. – 20 цм

Месечно. –  
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена  
објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа  
COBISS. SR-ID 43429132