



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 3  
март 2018.  
година LVIII  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 3**  
**март 2018.**  
**година LVIII**  
**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  
[bilten@mfin.gov.rs](mailto:bilten@mfin.gov.rs)

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2018 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

**САДРЖАЈ**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**

**ПОРЕЗИ**

1. Порески третман новчаних средстава која је Правни факултет у Београду примио од Европске банке за обнову и развој за реализацију мастер академских студија из области јавних набавки на енглеском језику.....11

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Порески третман допремања моторних возила са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија, која су физичка лица стекла на основу уговора о поклону или решења о наслеђивању .....16

2. Одређивање пореског дужника код промета електричне енергије у Републици Србији, обрачунавање ПДВ и исказивање података у пореској пријави ПДВ, као и обавеза одређивања пореског пуномоћника у случају када страном лице врши обвезнику ПДВ промет електричне енергије у Републици Србији .....17

3. Основица за обрачунавање ПДВ за промет адвокатских услуга у случају када по основу пружања тих услуга обвезник ПДВ – адвокатска канцеларија, поред предвиђене накнаде за извршени промет услуга, прими и додатну накнаду – адвокатску награду за конкретне услуге .....21

4. Да ли је реч о промету добара и услуга из области грађевинарства у случају када је реч о посебним активностима које се врше у оквиру изградње цевовода – геодетско снимање, израда пројекта и елабората, хидрауличко и техничко испитивање на притисак и непропусност цевовода, испирање и дезинфекција изграђених цевовода, као и испорука, монтажа и премештање опреме за регулисање саобраћаја (покретни стубићи и ограде)?.....25

5. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет услуга зоохигијене које у оквиру спровођења Програма контроле и смањења популације напуштених животиња на територији општине Ћуприја врши ЈП „Зоохигијена Ћуприја“ из Ћуприје основано од стране Скупштине општине Ћуприја? .....28

6. Порески третман промета добара која се отпремају у иностранство и

---

---

утврђивање накнаде за тај промет у случају промета између чланова Групе из различитих држава.....30

7. Обавеза обрачунавања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – прималац услуге превоза добара повезане са извозом потражује од обвезника ПДВ – превозника новчана средства на име накнаде штете за добра која су уништена у пожару камиона којим се вршио превоз тих добара, а који се догодио у иностранству...34

8. Посебан поступак опорезивања инвестиционог злата, односно вођење евиденције о активностима у вези са инвестиционим златом у делу који се односи на евидентирање лица којима је извршен промет инвестиционог злата36

9. Одређивање пореског дужника за промет услуга које страно лице – обвезник ПДВ електронским путем пружа пореским обвезницима са седиштем у Републици Србији.....39

10. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру реализације пројекта стамбене обнове после земљотреса у Краљеву финансираног из средстава зајма добијеног на основу Оквирног споразума о зајму закљученог између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије.....42

11. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет услуге рушења објекта одбије као претходни порез, у случају када се рушење објекта врши у циљу продаје земљишта на коме се налазио срушени објекат?.....44

12. Место промета услуга пројектовања у области обновљивих извора енергија, које нису у вези са конкретном непокретношћу, при чему се испорука слика модела и пројектних цртежа врши електронским путем коришћењем специјализованог софтвера, као и да ли постоји обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ привредног друштва са седиштем у Републици Србији које пружа предметне услуге страном правном лицу?.....47

13. Остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана као хипотековане непокретности.....54

14. Да ли купац првог стана који у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није био пунолетни држављанин Републике Србије има право на рефундацију ПДВ?.....58

15. Да ли се Регионална развојна агенција Јужни Банат д.о.о. Панчево може

---

сматрати лицем из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност?.....61

16. Порески третман промета добара – постројења, опреме за производњу, залиха материјала, резервних делова и ситног инвентара, која је орган локалне самоуправе – обвезник ПДВ набавио заједно са земљиштем и другим непокретностима, као посебно опредељену целину, од предузећа у стечају, у циљу привлачења директних инвестиција страних привредних субјеката.....64

17. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ који, на основу уговора закљученог између власника два пословна објекта и закупца тих објекта, закупца једног пословног објекта потражује од закупца другог пословног објекта по основу трошкова за електричну енергију коју је утрошио закупца другог пословног објекта, при чему рачуни за промет електричне енергије гласе на закупца који потражује предметне трошкове од другог, као и право закупца пословног објекта на кога гласе рачуни за промет електричне енергије да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез.....67

18. Обавеза исправке одбитка претходног пореза по основу улагања у сопствени објекат.....70

19. Порески третман промета памучних јастучића, израђених од отпадног памучног материјала, намењених за прање ваљака на графичким машинама.....72

20. Примена стопе ПДВ на промет услуга премештања отпада са места на место унутар депоније (тзв. разгуривање отпада) и сабијања тог отпада употребом радне машине са руковаоцем који врши обвезник ПДВ јавном комуналном предузећу .....73

21. Да ли Градска општина – обвезник ПДВ има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по основу изнајмљивања непокретности у јавној својини правним и физичким лицима?.....74

22. Место промета услуга обавештавања клијената/дужника у вези са доспелим ратама кредита, обавештавања клијената/дужника у вези са променама које се односе на доспеле рате, давања и пријема разних сагласности у вези са кредитним портфолиом клијената/дужника, пружања информација/обавештења клијентима/дужницима у вези са евентуалним преносима, преузимањима и другим променама на страни повериоца, као и других активности предузетих у вези са очувањем вредности кредитног портфолија клијената/дужника, које пружа обвезник ПДВ страном правном лицу.....76

---

---

23. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат при набавци хране и пића за потребе радно ангажованих лица код тог обвезника ПДВ одбије као претходни порез, као и порески третман испоручене хране и пића тим радно ангажованим лицима у административним просторијама тог обвезника ПДВ...79

24. Утврђивање времена настанка промета добара – опреме у случају када се иста уграђује односно инсталира.....82

25. Право обвезника ПДВ са седиштем у Републици Србији да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез, у случају када рачун садржи податак о адреси огранка тог обвезника ПДВ...85

26. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – велепродавац, после извршеног промета добара, одобри обвезнику ПДВ – малопродавцу одређени износ новчаних средстава на име покрића трошкова за набављена добра од тог велепродавца која се услед насталих околности не могу стављати у промет (нпр. због лома, квара, протекла рока трајања) већ се уништавају по налогу обвезника ПДВ – малопродавца и трошкова уништавања тих добара, као и у случају одобравања одређеног износа новчаних средстава за добра пред истеком рока трајања у износу који обвезник ПДВ – малопродавац одобрава крајњем потрошачу.....88

27. Одређивање пореског дужника у случају када обвезник ПДВ врши испоруку са постављањем рачунара и софтвера другом обвезнику ПДВ.....91

28. Примена стопе ПДВ на промет исецкане комплетне биљке кукуруза и исецкане комплетне биљке крмног сирка који врши обвезник ПДВ, као и право на ПДВ надокнаду у случају када обвезник ПДВ откупљује предметна добра од пољопривредника.....94

29. Могућност остваривања пореског ослобођења за увоз добара чија се набавка финансира из средстава донације, а на основу уговора закљученог између Хемијског факултета у Београду и Organisation for the Prohibition of Chemical Weapons у циљу спровођења пројекта у складу са Конвенцијом о забрани развоја, производње, складиштења и употребе хемијског оружја и о његовом уништавању („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/00) чији је потписник Република Србија.....96

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода по основу отписа потраживања у пореском билансу

---

обвезника у случају када обвезник има потраживање према дужнику – привредном друштву из Хрватске, а у вези са којим је Република Хрватска донела (посебан) закон којим се уређује поступак тзв. изванредне управе у трговачким друштвима од системског значаја за Републику Хрватску.....99

2. Да ли се Развојна агенција Војводине може сматрати недобитном организацијом у смислу Закона о порезу на добит правних лица?.....101

3. Да ли се у пореском билансу обвезника, који је у билансу стања исказао губитак изнад висине капитала, признаје расход на име камата обрачунатих по основу обвезничког дуга према повезаном лицу?.....102

4. Признавање расхода који је обвезник исказао по основу пореза по одбитку који је (у име и за рачун обвезника) платило нерезидентно правно лице у иностранству .....103

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји обавеза по основу пореза на имовину за објекат који је низ година коришћен, а који је привредно друштво стекло куповином у јануару 2017. године, на коме се врши реконструкција и адаптација ради промене намене из пословног простора у угоститељско-туристички објекат, због чега конкретни објекат привредно друштво није користило од стицања права, а у пословним књигама је са рачуна 022 – Грађевински објекти, евидентиран у корист рачуна 026 – Некретнине, постројења и опрема у припреми?.....107

2. Да ли се плаћа порез па пренос апсолутних права у случају кад физичко лице – власник стана по основу Споразума о деоби заједничке имовине у ванбрачној заједници, пренесе свом ванбрачном партнеру право својине на 1/2 идеалног дела тог стана, уз обавезу тог лица да редовно отплаћује половину месечне рате кредита који је пословна банка одобрила физичком лицу – власнику стана за куповину предметног стана, при чему се напомиње да је стицалац права обезбедио учешће за кредит у износу од 20%, као и да су преносилац и стицалац права у периоду „мањем од годину дана“ након закључења тог споразума закључили брак?.....109

3. Да ли је привредно друштво дужно да поднесе пореску пријаву за грађевинску парцелу на којој има право својине, а која је површине мање од 10 ари, настала поделом једне парцеле (површине 3.011м<sup>2</sup>) у својини тог привредног друштва на две (површине 2.018м<sup>2</sup> и 993м<sup>2</sup>), при чему се наводи да је „новонастала“ парцела површине 993м<sup>2</sup> (према Плану детаљне регулације) делом намењена

---

за јавну зелену површину, а делом за јавну саобраћајну површину?.....111

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Годишњи порез на доходак грађана за 2017. годину.....114
2. Да ли обвезник има право на порески кредит по основу пореза плаћеног на приход који је остварен у Републици Српској у случају када је поред пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање обрачунат и „допринос за солидарност за санирање штете од елементарних непогода у Републици Српској”? .....123
3. Порески третман примања запослених у случају плаћања трошкова превентивних здравствених прегледа (тзв. систематских прегледа) од стране послодавца.....124
4. Опорезивање и плаћање доприноса на примања која физичка лица као „чланови куповне заједнице” остваре по основу попушта при куповини, као и прихода по основу ширења мреже „чланова куповне заједнице” учлањивањем нових лица.....125
5. Порески третман једнократне новчане помоћи незапосленим трудницама....129
6. Порески третман прихода који оствари физичко лице као капитални добитак од продаје удела привредног друштва .....131
7. Порески третман прихода оствареног прикупљањем новчаних средстава за лечење у иностранству.....134
8. Утврђивање и плаћање пореза на доходак грађана на приход од давања у закуп или подзакуп непокретности у случају када је закуподавац предузетник који порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход .....137

#### ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли је Министарство унутрашњих послова ослобођено плаћања пореза на употребу пловила?.....141
  2. Да ли има основа за ослобођење од пореза на употребу пловила – за плутајући објекат који је у својини физичког лица, који служи за обављање регистроване угоститељске делатности друштва са ограниченом одговорношћу чији је члан физичко лице – власник плутајућег објекта?.....142
- 

---

#### ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Изрицање мере привремене забране обављања делатности у пореској контроли .....145

#### ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице – старосног пензионера које је носилац комерцијалног породичног пољопривредног газдинства које је у систему пореза на додату вредност и по том основу води пословне књиге?147

#### РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Примена одредаба члана 14. Закона о републичким административним таксама, а у вези са чланом 31. став 1. тачка 5) тог закона.....152

#### АКЦИЗЕ

1. Остваривања права на ослобођење од плаћања акцизе при увозу акцизног производа – деривата нафте (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00) – Пропан Пропилен фракције („ППФ“), која представља сировину за производњу полипропилена процесом фракционе дестилације, од којег се наведеним поступком добија акцизни производ – дериват нафте „пропан“ – течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12), који се ставља у промет на тржиште Републике Србије и неакцизни производ „пропен (пропилен)“ (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2901 22 00) који се извози....155
2. Остваривање права на повраћај или рефакцију плаћене акцизе у случају када се акцизни производи из увоза, на које је плаћена акциза при увозу, користе као репродукциони материјал у производњи других акцизних производа који се делом стављају у промет на тржиште Републике Србије, а делом извозе .....168

#### ЦАРИНЕ

1. Изјављивање приговора на записник о прихватању декларације .....177
  2. Складиштење, продаја и транзит евро-дизела.....178
  3. Да ли постоји могућност да се поднета царинска декларација за стављање робе у слободан промет (Ц4) прихвати као облик решења о ослобођењу од плаћања царине и других увозних дажбина по члану 19. Закона о слободним
-

---

зонама? .....180

## ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у марту 2018. године ..... 182

---

## ЈАВНИ ПРИХОДИ

### ПОРЕЗИ

**1. Порески третман новчаних средстава која је Правни факултет у Београду примио од Европске банке за обнову и развој за реализацију мастер академских студија из области јавних набавки на енглеском језику**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00035/2018-04 од 12.3.2018. год.)*

#### *1. Са сјановишиџа Закона о порезу на догајџу вредности*

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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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 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 о ПДВ).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона о ПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више

и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12), услугама из члана 25. став 2. тачка 13) Закона, сматрају се услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, независно од тога да ли су ова лица усмерена ка остваривању добити.

У складу са Законом о ПДВ, примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу (промет добара или услуга) даваоцу новчаних средстава или другом лицу, не сматра се предметом опорезивања ПДВ. Међутим, како је у конкретном случају реч о новчаним средствима која је Европска банка за обнову и развој одобрила Правном факултету у Београду на име реализације мастер академских студија из области јавних набавки, предметна новчана средства сматрају се накнадом за промет услуга високог образовања за који је одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона о ПДВ прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза. Према томе, на новчана средства која по том основу добије Правни факултет у Београду, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Поред тога, ако Правни факултет у Београду из добијених новчаних средстава финансира набавку добара и услуга за чији промет постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом о ПДВ, указујемо да уговор закључен са Европском банком за обнову и развој не садржи основ за остваривање пореског ослобођења за тај промет.

## 2. Са сџановишија Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. 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, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Поклоном, у смислу Закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама члана 14. ст. 1, 2. и 4. до 6. Закона (члан 14. став 3. Закона).

Сагласно одредбама члана 14. став 4. тач. 1) и 3) Закона, поклоном, у смислу Закона, не сматра се:

– пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. тог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

– приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

Према одредби члана 14. став 6. тачка 3) Закона, од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.



Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству (члан 15. став 2. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 12) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права неће плаћати порез на поклон.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе (члан 21. став 1. тачка 13) Закона).

Према томе, кад по основу уговора који је закључио са Европском банком за обнову и развој (у даљем тексту: EBRD) Правни факултет Универзитета у Београду (у даљем тексту: Факултет) од EBRD прими искључиво новац у износу већем од 100.000 динара у једној календарској години, ради реализације мастер академских студија из области јавних набавки, а без обавезе противчинидбе Факултета по основу пријема тих средстава према EBRD или другом лицу, тако остварена новчана средства у износу већем од 100.000 динара у једној календарској години предмет су опорезивања порезом на наслеђе и поклон, осим у следећим случајевима:

– када се на пренос тих средстава са EBRD на Факултет као поклонопримца плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;

– када се примљена средства укључују у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица.

Међутим, кад на име примљених средстава Факултет има обавезу противчинидбе према EBRD или трећим лицима (па и кад је та противчинидба у услугама), пријем тих средстава од стране Факултета није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе пореза на поклон у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

### 1. Порески третман допремања моторних возила са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија, која су физичка лица стекла на основу уговора о поклону или решења о наслеђивању

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-228/2016-04 од 30.3.2018. год.)

На промет добара који се врши са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ) на територију Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: Република ван АПКМ), која су физичка лица стекла на основу уговора о поклону или решења о наслеђивању примењује се Закон о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 102/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), Уредба 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, у даљем тексту: Уредба) и други прописи донети на основу Закона. С тим у вези, на промет добара која се допремају са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Према томе, с обзиром да за допремање добара са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, укључујући и допремање моторних возила, која су физичка лица стекла на основу уговора о поклону или решења о наслеђивању, није прописано пореско ослобођење, предметно допремање опорезује се ПДВ, а не порезом на наслеђе и поклон, у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

\*\*\*

Према 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.

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе прописано је да се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Према одредби члана 4. Уредбе, на промет добара која се допремају са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Отпремање, односно допремање добара из чл. 3. и 4. ове уредбе врши се у складу са важећим прописима (члан 5. Уредбе).

### 2. Одређивање пореског дужника код промета електричне енергије у Републици Србији, обрачунавање ПДВ и исказивање података у пореској пријави ПДВ, као и обавеза одређивања пореског пуномоћника у случају када страном лице врши обвезнику ПДВ промет електричне енергије у Републици Србији (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-463/2017-04 од 27.3.2018. год.)

1. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон о ПДВ), место промета електричне енергије, чија се испорука врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, лицу које електричну енергију набавља ради даље продаје, а које у Републици Србији има седиште, односно сталну пословну јединицу којој се

електрична енергија испоручује, је у Републици Србији.

2. Када обвезник ПДВ, ради даље продаје, набавља електричну енергију, испоручену преко преносне, односно дистрибутивне мреже, од страног лица, тј. од лица које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страног лице), а које није обвезник ПДВ у Републици Србији, при чему се не врши увоз електричне енергије већ се набавка врши на унутрашњем тржишту Републике Србије, порески дужник за тај промет, у складу са чланом 10. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ, је обвезник ПДВ. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини накнада коју страног лице прима или треба да прими за предметни промет. Пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет или плаћање ако је накнада или део накнаде плаћен у новцу пре извршеног промета. Подаци о предметном промету исказују се у пореској пријави у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, 123/12, 115/13, 66/14, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник о пореској пријави). Наиме, у пореској пријави – Обрасцу ПППДВ обвезник ПДВ – порески дужник исказује следеће податке:

– у делу III, под редним бројем 3, у пољу 103 податак о износу обрачунатог ПДВ;

– у делу IV, под редним бројем 8, у пољу 008 податак о износу накнаде за набављену електричну енергију, а у пољу 108 податак о износу ПДВ који се може одбити као претходни порез (ПДВ који је обвезник ПДВ обрачунао као порески дужник по основу набавке електричне енергије, а који може да одбије као претходни порез).

3. Страног лице које врши опорезиви промет добара и услуга у Републици Србији искључиво обвезницима ПДВ, у конкретном

случају промет електричне енергије чија се испорука врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, није дужно да одреди пореског пуномоћника и да се у Републици Србији евидентира за обавезу плаћања ПДВ.

4. Опредељивање да се одређени посао сматра спољнотрговинским послом у складу са законом, нема утицај на порески третман тог посла.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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 располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и енергија за грејање, односно хлађење (став 2. истог члана Закона о ПДВ).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, 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.

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страног лице није одредило пореског пуномоћника (члан 10. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ).

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је прималац електричне енергије и природног гаса који се испоручују преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, обвезник ПДВ

који је ова добра набавио ради даље продаје, за промет електричне енергије и природног гаса извршен од стране другог обвезника ПДВ (члан 10. став 2. тачка 4) Закона о ПДВ).

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона о ПДВ прописано је да се местом промета добара сматра место у којем прималац електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, а који је ова добра набавио ради даље продаје, има седиште или сталну пословну јединицу којима се добра испоручују.

Сагласно одредба члана 14. став 1. тачка 4) Закона о ПДВ, промет добара настаје даном преноса права располагања на електричној енергији, природном гасу и енергији за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже лицу из члана 11. став 1. тачка 4) овог закона.

Одредбом члана 16. тач. 1) и 2) Закона о ПДВ прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши промет добара и услуга, или наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга.

Сагласно члану 24б став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник о рачунима), за промет добара и услуга који у Републици Србији врши страног лица које није одредило пореског пуномоћника, прималац добара и услуга, као порески дужник, сачињава интерни рачун на дан настанка пореске обавезе у складу са чланом 16. Закона, односно на дан када се најраније изврши једна од следећих радњи, и то:

1) промет добара и услуга;

2) плаћање, ако је накнада или део накнаде плаћен у новцу пре промета добара и услуга;

3) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) Закона.

Према члану 14. став 1. Правилника о пореској пријави, ако је порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона и обвезник ПДВ, податке о промету страног лица и о обрачунатом ПДВ по том основу, исказује за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са чланом 16. Закона, на основу интерног рачуна сачињеног у складу са правилником којим се одређују случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци, и то:

1) под редним бројем 3. – у пољу 103, односно под редним бројем 4. – у пољу 104 – износ ПДВ обрачунатог на накнаду за промет страног лица;

2) под редним бројем 8. – у пољу 008 износ накнаде за промет страног лица, а у пољу 108 износ ПДВ обрачунатог на ту накнаду ако обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза.

### **3. Основица за обрачунавање ПДВ за промет адвокатских услуга у случају када по основу пружања тих услуга обвезник ПДВ – адвокатска канцеларија, поред предвиђене накнаде за извршени промет услуга, прими и додатну накнаду – адвокатску награду за конкретне услуге**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-587/2017-04 од 26.3.2018. год.)*

Основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара и услуга који се врши уз накнаду, 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) чини укупан 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, ако овим законом није друкчије прописано. С тим у вези, када обвезник ПДВ – адвокатска канцеларија изврши промет адвокатских услуга за које је предвиђена одређена накнада, после чега додатно наплати и адвокатску награду за промет тих услуга, мишљења смо да је у том случају реч о повећању основице за извршени промет адвокатских услуга у складу са чланом 21. Закона. Наиме, по основу примања предметне награде обвезник ПДВ – адвокатска канцеларија дужан је да обрачуна ПДВ на износ награде, без ПДВ, и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. С тим у вези, а у зависности од тога да ли је промет адвокатских услуга извршен обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ – правном лицу, предузетнику или другом физичком лицу, обвезник ПДВ – адвокатска канцеларија издаје документ о повећању основице у складу са чланом 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник о рачунима).

\*\*\*

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

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

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге

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.

Ако се основица накнадно повећа за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом (члан 21. став 1. 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, у даљем тексту: Правилник), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и 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.

Одредбом члана 2. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15) прописано је да обвезник ПДВ може да измени основицу за извршени промет добара или услуга у складу са Законом, а измена основице врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

Ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно повећа, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, односно други порески дужник у складу са Законом, дужан је да обрачуна ПДВ на износ за који је повећана основица (члан 3. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност).

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Према одредбама члана 42. став 4. Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;

- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 85/15, у даљем тексту: Правилник о рачунима), обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за промет добара и услуга физичким лицима, са изузетком предузетника која нису обвезници ПДВ.

За промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са Законом (став 2. члана 2. Правилника о рачунима).

Када се после извршеног промета добара и услуга промени накнада за тај промет, обвезник ПДВ, у складу са чланом 15. став 1. Правилника о рачунима, издаје документ о повећању или смањењу накнаде, односно документ о повећању или смањењу основице, а који нарочито садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју документа;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа;
- 4) износу за који је смањена, односно повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је смањен,

односно повећан износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета за који је обвезник ПДВ – издавалац документа порески дужник у складу са Законом;

5) износу за који је смањена, односно повећана накнада, без ПДВ – у случају опорезивог промета за који обвезник ПДВ – издавалац документа није порески дужник у складу са Законом;

6) износу за који је смањена, односно повећана накнада за промет добара и услуга – у случају промета који је ослобођен ПДВ и промета који не подлеже опорезивању, а за који се издаје рачун у складу са овим правилником;

7) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате у складу са Законом – у случају када се за тај промет примењује систем наплате;

8) броју и датуму издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

**4. Дали је реч о промету добара и услуга из области грађевинарства у случају када је реч о посебним активностима које се врше у оквиру изградње цевовода – геодетско снимање, израда пројекта и елабората, хидрауличко и техничко испитивање на притисак и непропусност цевовода, испирање и дезинфекција изграђених цевовода, као и испорука, монтажа и премештање опреме за регулисање саобраћаја (покретни стубићи и ограде)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-873/2017-04 од 26.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, 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.

Међутим, када је реч о посебним активностима које се врше у оквиру изградње цевовода – геодетско снимање, израда пројекта и елабората, хидрауличко и техничко испитивање на притисак и непропусност цевовода, испирање и дезинфекција изграђених цевовода, као и испорука, монтажа и премештање опреме за регулисање саобраћаја (покретни стубићи и ограде), мишљења смо да је реч о промету који се не сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Према томе, порески дужник за наведени промет је обвезник ПДВ који тај промет врши.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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, а у складу са чланом 5. став 3. тачка 3) Закона, сматра се и предаја добара произведених и састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

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 објекта;

- 10)43.12 Припрема градилишта;
- 11)43.21 Постављење електричних инсталација;
- 12)43.22 Постављење 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 Постављење подних и зидних облога;
- 17)43.34 Бојење и застакљивање;
- 18)43.91 Кровни радови;
- 19)43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

**5. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет услуга зоохигијене које у оквиру спровођења Програма контроле и смањења популације напуштених животиња на територији општине Ћуприја врши ЈП „Зоохигијена Ћуприја“ из Ћуприје основано од стране Скупштине општине Ћуприја?**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1089/2017-04 од 26.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), на промет услуга зоохигијене, који врши лице које није обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Међутим, када промет предметних услуга врши обвезник ПДВ, тај промет опорезује се по општој стопи ПДВ од 20% у складу са Законом.

Према томе, ако је ЈП „Зоохигијена Ћуприја“ из Ћуприје обвезник ПДВ у складу са Законом, тј. ако је у претходних 12 месеци

остварило укупан промет добара и услуга већи од 8.000.000 динара, односно ако се, као мали обвезник, определило за обавезу плаћања ПДВ, на накнаду, без ПДВ, за промет услуга зоохигијене дужно је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Поред тога напомињемо, у укупан промет добара и услуга за сврху одређивања обавезе евидентирања у систем ПДВ урачунава се опорезиви промет и промет за који је Законом прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која се наплаћује накнада.

\*\*\*

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

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

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

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет



добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (став 2. истог члана Закона).

У складу са одредбом става 3. истог члана Закона, мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону.

Према ставу 6. истог члана Закона, укупним прометом из става 1. овог члана сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу (члан 38. став 1. Закона).

#### **6. Порески третман промета добара која се отпремају у иностранство и утврђивање накнаде за тај промет у случају промета између чланова Групе из различитих држава**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-31/2018-04 од 26.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), на промет добара која обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, ПДВ се не

обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – власник предметних добара поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. Према томе, у случају када је између чланова Групе из различитих држава уговорено да ће обвезник ПДВ из Републике Србије производити, испоручивати и отпремати у Аустрију готове производе лицу из Аустрије, уз накнаду коју чини износ оперативних трошкова увећан за одређени проценат маргине профита, а да ће у периоду у којем није у потпуности оспособљен да производи готове производе, тј. у тзв. иницијалној фази производње испоручивати уз накнаду полупроизводе лицу из Румуније и отпремати их у Румунију, да ће лице из Румуније дорадити полупроизводе и да ће готове производе испоручивати лицу из Аустрије, при чему се накнада за испоруку полупроизвода од стране обвезника ПДВ из Републике Србије лицу из Румуније коригује у смислу да ако је износ накнаде који обвезник ПДВ из Републике Србије остварује од лица из Румуније мањи од износа оперативних трошкова за производњу полупроизвода увећаних за одређени проценат маргине профита, лице из Аустрије доплаћује обвезнику ПДВ из Републике Србије разлику између тог износа и износа накнаде коју обвезник ПДВ из Републике Србије остварује од лица из Румуније, а ако је износ накнаде који обвезник ПДВ из Републике Србије остварује од лица из Румуније већи од износа оперативних трошкова за производњу полупроизвода увећаних за одређени проценат маргине профита, обвезник ПДВ из Републике Србије плаћа предметну разлику лицу из Аустрије, обвезник ПДВ из Републике Србије може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза по основу отпремања полупроизвода у Румунију, ако поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу

са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. С тим у вези, накнада коју обвезник ПДВ из Републике Србије остварује од лица из Румуније сматра се накнадом за отпремање добара у иностранство, док се износ корекције те накнаде сматра повећањем, односно смањењем накнаде за отпремање добара у иностранство, за који обвезник ПДВ из Републике Србије издаје лицу из Румуније документ прописан чланом 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник о рачунима).

\*\*\*

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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

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 (члан 17. став 1. Закона).

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.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, у складу са одредбом члана 3. 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, 11/16 и 21/17), за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Према одредбама члана 42. став 4. Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Одредбом члана 7. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник о рачунима), обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење

са правом на одбитак претходног пореза издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга.

Када се после извршеног промета добара и услуга промени накнада за тај промет, обвезник ПДВ, у складу са чланом 15. став 1. Правилника о рачунима, издаје документ о повећању или смањењу накнаде, односно документ о повећању или смањењу основице, а који нарочито садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју документа;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа;
- 4) износу за који је смањена, односно повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је смањен, односно повећан износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета за који је обвезник ПДВ – издавалац документа порески дужник у складу са Законом;
- 5) износу за који је смањена, односно повећана накнада, без ПДВ – у случају опорезивог промета за који обвезник ПДВ – издавалац документа није порески дужник у складу са Законом;
- 6) износу за који је смањена, односно повећана накнада за промет добара и услуга – у случају промета који је ослобођен ПДВ и промета који не подлеже опорезивању, а за који се издаје рачун у складу са овим правилником;
- 7) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате у складу са Законом – у случају када се за тај промет примењује систем наплате;
- 8) броју и датуму издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

## 7. Обавеза обрачунавања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – прималац услуге превоза добара повезане са извозом потражује

**од обвезника ПДВ – превозника новчана средства на име накнаде штете за добра која су уништена у пожару камиона којим се вршио превоз тих добара, а који се догодио у иностранству**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00242/2017-04 од 26.3.2018. 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, 68/1–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), на промет добара која обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – власник предметних добара поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. С тим у вези, а под претпоставком да обвезник ПДВ којем је пружена услуга превоза добара поседује доказ о извршеном извозу добара, обвезник ПДВ нема обавезу да за добра уништена у пожару камиона којим се вршио превоз тих добара, а који се догодио у иностранству, обрачуна и плати ПДВ.

Новчана средства која обвезник ПДВ – прималац услуге превоза добара повезане са извозом потражује од обвезника ПДВ који се обавезао да ће извршити превоз добара, у износу вредности добара уништених у пожару камиона којим се вршио превоз тих добара, а који се догодио у иностранству, не сматрају се накнадом за промет добара, односно услуга, већ се сматрају накнадом штете. У документу који обвезник ПДВ издаје на име потраживања накнаде штете не исказује се ПДВ.

\*\*\*

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.

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).

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.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, у складу са одредбом члана 3. 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, 11/16 и 21/17), за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

#### **8. Посебан поступак опорезивања инвестиционог злата, односно вођење евиденције о активностима у вези са инвестиционим златом у делу који се односи на евидентирање лица којима је извршен промет инвестиционог злата**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-213/2018-04 од 26.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који врши промет инвестиционог злата дужан је да издаје рачуне за промет инвестиционог злата, да води евиденцију о свим активностима у вези са инвестиционим златом, посебно о лицима којима је извршио промет инвестиционог злата, као и да чува евиденцију у складу са овим законом. Правилником о начину и поступку достављања обавештења о опредељењу за обрачунавање ПДВ за промет инвестиционог злата, садржини рачуна за промет инвестиционог злата и садржини евиденције о том промету („Сл. гласник РС“, бр. 23/18, у даљем тексту: Правилник) ближе је, између осталог, уређена садржина евиденције о промету инвестиционог злата. С тим у вези, обвезник ПДВ који врши промет инвестиционог злата дужан је да води посебну евиденцију о свим активностима у вези са инвестиционим златом, и то: евиденцију о набавци, односно производњи инвестиционог злата, евиденцију о промету инвестиционог злата, као и евиденцију о промету инвестиционог злата извршеног преко посредника. Садржина наведених евиденција прописана је одредбама члана 5. Правилника, док облик евиденције није прописан. Поред тога напомињемо, обвезник ПДВ је дужан да чува евиденцију о активностима у вези са инвестиционим златом и документацију на основу које води ову евиденцију до истека рока застарелости за утврђивање и наплату ПДВ прописаног законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

\*\*\*

Одредбом члана 36б став 12. Закона прописано је да је обвезник који врши промет инвестиционог злата дужан да издаје рачуне за промет инвестиционог злата, да води евиденцију о свим активностима у вези са инвестиционим златом, посебно о лицима

којима је извршио промет инвестиционог злата, као и да чува евиденцију у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Правилника, обвезник ПДВ који врши промет инвестиционог злата дужан је да води посебну евиденцију о свим активностима у вези са инвестиционим златом, и то:

- 1) евиденцију о набавци, односно производњи инвестиционог злата;
- 2) евиденцију о промету инвестиционог злата;
- 3) евиденцију о промету инвестиционог злата извршеног преко посредника.

Евиденција о промету инвестиционог злата из става 1. тачка 2) овог члана, у складу са чланом 5. став 4. Правилника, садржи податке о:

- 1) врсти (полуга, плочица или новчић), количини и опису инвестиционог злата (за полуге и плочице – маса, степен финоће, као и назив произвођача и серијски број ако постоји, а за новчиће – држава порекла и степен финоће);
- 2) броју и датуму издавања рачуна;
- 3) називу, односно имену и презимену, адреси и ПИБ-у, односно ЈМБГ-у, односно идентификационом броју страног лица (порески идентификациони број, односно идентификациони број наведен у документу за идентификацију) лица којем се врши промет инвестиционог злата.

Евиденција о промету инвестиционог злата извршеног преко посредника из става 1. тачка 3) овог члана, а према ставу 5. истог члана Правилника, садржи податке о:

- 1) називу, односно имену и презимену, адреси и ПИБ-у, односно ЈМБГ-у посредника;
- 2) врсти (полуга, плочица или новчић), количини и опису инвестиционог злата (за полуге и плочице – маса, степен финоће, као и назив произвођача и серијски број ако постоји, а за новчиће –

држава порекла и степен финоће);

- 3) броју и датуму издавања рачуна;
- 4) називу, односно имену и презимену, адреси и ПИБ-у, односно ЈМБГ-у, односно идентификационом броју страног лица (порески идентификациони број, односно идентификациони број наведен у документу за идентификацију) лица којем се врши промет инвестиционог злата.

Обвезник ПДВ који врши промет инвестиционог злата на који се не обрачунава ПДВ и промет инвестиционог злата на који се обрачунава ПДВ у складу са Законом, дужан је да о тим прометима води посебне евиденције из става 1. тач. 2) и 3) овог члана (члан 5. став 6. Правилника).

Према одредби члана 46. став 1. Закона, обвезник је дужан да ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле, као и да за сваки порески период сачини преглед обрачуна ПДВ.

Одредбом члана 47. Закона прописано је да је обвезник дужан да чува евиденцију из члана 46. овог закона и документацију на основу које води ову евиденцију до истека рока застарелости за утврђивање и наплату ПДВ, односно најмање десет година по истеку календарске године од момента прве употребе објеката и завршетка улагања у објекте из члана 32. овог закона.

**9. Одређивање пореског дужника за промет услуга које страног лице – обвезник ПДВ електронским путем пружа пореским обвезницима са седиштем у Републици Србији**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00234/2018-04 од 20.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон о ПДВ), страном лице, тј. лице које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште, а које врши опорезиви промет добара и услуга у Републици Србији искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, у конкретном случају промет услуга пружених електронским путем, није дужно да одреди пореског пуномоћника и да се у Републици Србији евидентира за обавезу плаћања ПДВ. Међутим, страном лице које предметне услуге пружа другим лицима, примера ради физичким лицима која нису обвезници ПДВ, дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ у Републици Србији. С тим у вези, страном лице које је одредило пореског пуномоћника и евидентирало се за обавезу плаћања ПДВ у Републици Србији, а које у Републици Србији врши промет услуга пружених електронским путем различитим лицима – обвезницима ПДВ, физичким лицима која нису обвезници ПДВ и др. испуњава обавезе и остварује права прописана Законом о ПДВ преко свог пореског пуномоћника. Наиме, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун страног лица обрачунава ПДВ за опорезиви промет услуга пружених електронским путем у Републици Србији (независно од тога да ли је промет тих услуга извршен обвезницима ПДВ, физичким лицима која нису обвезници ПДВ или другим лицима), издаје рачуне, подноси пореске пријаве, плаћа ПДВ и друге послове у складу са Законом о ПДВ.

\*\*\*

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

Промет 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 о ПДВ).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, 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.

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици (члан 10. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ).

Према члану 10а став 1. Закона о ПДВ, страном лице које врши опорезиви промет добара и услуга у Републици дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Страном лице које у Републици врши опорезиви промет добара и услуга искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ (члан 10а став 2. Закона о ПДВ).

Сагласно ставу 6. истог члана Закона о ПДВ, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страном лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

Одредбом члана 12. став 1. Закона прописано је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга, у складу са одредбама става 2. Закона, сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. Закона).

Ако се промет услуга врши лицу које није порески обвезник, местом промета услуга сматра се место у којем пружалац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши из сталне пословне јединице која се не налази у месту у којем пружалац услуга има седиште, односно место у којем пружалац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 5. Закона).

Изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, а у складу са одредбама члана 12. став 6. тачка 7) подтачка (12) Закона о ПДВ, местом промета услуга пружених електронским путем лицу које није порески обвезник сматра се место седишта, пребивалишта или боравишта примаоца услуга.

**10. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру реализације пројекта стамбене обнове после земљотреса у Краљеву финансираног из средстава**

**зајма добијеног на основу Оквирног споразума о зајму закљученог између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-31/2018-04 од 19.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) и Законом о потврђивању Оквирног споразума о зајму ЛД 1830 (2014) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 10/16), на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру реализације пројекта стамбене обнове после земљотреса у Краљеву финансираног из средстава зајма добијеног на основу предметног споразума, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Наведено пореско ослобођење остварује се на начин и по поступку који су предвиђени Правилником 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, 11/16 и 21/17).

Поред тога указујемо, рачуни за промет добара и услуга, у складу са Законом, треба да гласе на лице којем се фактички врши предметни промет.

\*\*\*

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као

и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

Одредбом члана 4. у трећој реченици тачке 4.1.1 Оквирног споразума о зајму ЛД 1830 (2014) предвиђено је да се средства из зајма не смеју користити за плаћање пореза, царина или других такси.

#### **11. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет услуге рушења објекта одбије као претходни порез, у случају када се рушење објекта врши у циљу продаје земљишта на коме се налазио срушени објекат?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-199/2018-04 од 15.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног) ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу. С тим у вези, обвезник ПДВ нема право да ПДВ који је обрачунао у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона за промет услуге рушења објекта одбије као претходни порез, у случају када се рушење објекта врши у циљу

продаје земљишта на коме се налазио срушени објекат, с обзиром на то да се предметна услуга не користи за промет из члана 28. став 1. Закона, тј. за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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.

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.

Одредбама члана 25. став 2. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да



се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, у складу са 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.

Право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)–5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана (члан 28. став 5. тачка 1) Закона).

## **12. Место промета услуга пројектовања у области обновљивих извора енергија, које нису у вези са конкретном непокретношћу, при чему се испорука слика модела и пројектних цртежа врши електронским путем коришћењем специјализованог софтвера, као и да ли постоји обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ привредног друштва са седиштем у Републици Србији које пружа предметне услуге страном правном лицу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00582/2015-04 од 15.3.2018. год.)

1. Место промета услуга пројектовања у области обновљивих извора енергија, које нису у вези са конкретном непокретношћу, при чему се испорука слика модела и пројектних цртежа врши електронским путем коришћењем специјализованог софтвера, пружених:

– закључно са 30. мартом 2017. године, одређује се према месту у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружају услуге, односно месту у којем прималац услуга има седиште, 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) члан 12. став 3. тачка 4) подтач. (7) и (10);

– од 1. априла 2017. године, одређује се према месту у којем прималац услуга – порески обвезник из члана 12. став 2. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, у складу са чланом 12. став 4. Закона.

У вези са наведеним, када привредно друштво са седиштем у Републици Србији пружа услуге пројектовања у области обновљивих извора енергија, које нису у вези са конкретном непокретношћу, при чему се испорука слика модела и пројектних цртежа врши електронским путем коришћењем специјализованог софтвера, страном правном лицу, тј. лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу којој се пружају те услуге, место промета предметних услуга је у иностранству.

По основу пружања услуга чије је место промета у иностранству не постоји обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, већ могућност одређивања за евидентирање у систем ПДВ, при чему напомињемо да је исто решење било у примени и крајем 2015. године.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга,

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

Одредбама члана 12. ст. 1. и 2. 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) прописано је да је место промета услуга 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.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, а у складу са ставом 3. тачка 4) подтач. (7) и (10) 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), местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, услугама пруженим електронским путем и радио-телевизијским услугама.

Одредбом члана 12. став 1. Закона прописано је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга, у складу са одредбама става 2. Закона, сматра се:

- 1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;
- 2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;
- 3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има

седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. Закона).

Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, малим обвезником у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно који при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добра и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону.

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да, у случају из става 3. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године.

Одредбом члана 33. став 6. прописано је да се укупним прометом из става 1. овог члана сматра промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Према одредби члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

2. Обвезник ПДВ који набавља добра, односно услуге за потребе изградње пословног објекта има право да ПДВ обрачунат за промет добара, односно услуга претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез, уз испуњење услова прописаних Законом.

У зависности од тога да ли је за промет добара, односно услуга претходног учесника у промету – обвезника ПДВ порески дужник обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно услуга или обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга, разликују се услови за остваривање права на одбитак претходног пореза које треба да испуни обвезник ПДВ којем се врши промет добара, односно услуга. С тим у вези, ако је за предметни промет добара, односно услуга **порески дужник:**

1) обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно услуга, обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга може да оствари право на одбитак претходног пореза ако добра, односно услуге које набавља користи или ће их користити за промет са правом на одбитак

претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији) и ако поседује рачун (којим се сматра и други документ који служи као рачун) претходног ученика у промету који је издат у складу са Законом;

2) обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга може да оствари право на одбитак претходног пореза ако добра, односно услуге које набавља користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији) и ако је обрачунао ПДВ у складу са Законом, при чему напомињемо да се наведено законско решење примењује од 1. јануара 2017. године.

Поред тога, напомињемо да услуге пројектовања у области обновљивих извора енергија, које нису у вези са конкретном непокретношћу, при чему се испорука слика модела и пројектних цртежа врши електронским путем коришћењем специјализованог софтвера, пружених страном правном лицу, сматрају се услугама из члана 28. став 1. тачка 3) Закона, тј. услугама које се врше у иностранству за чији би промет када би се вршиле у Републици Србији у складу са Законом, постојало 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 одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, према 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 даје 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 дуговног ПДВ, и то:

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

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

Сагласно одредбама члана 28. став 5. Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)–5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;

2) из члана 10. став 2. тачка 6) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Напомињемо, одредбама члана 28. став 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), које су се примењивале закључно са 31. децембром 2016. године, прописано је да право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тачка 5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;

2) из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка 6) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

### **13. Остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана као хипотековане непокретности**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-206/2017-04 од 15.3.2018. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са

одредбама члана 56а 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС”, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14). Наиме, физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно су својини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Купац првог стана остварује рефундацију ПДВ по основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу. Уз захтев, између осталог, доставља се и рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ.

Према томе, физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан који је предмет хипотеке, односно предмет извршења у извршном поступку, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, ако је плаћање цене стана, са ПДВ, извршено уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом и ако су испуњени остали услови за остваривање предметног права прописаног Законом. Наиме, купац стана који је до 1.1.2018. купио стан као хипотековану непокретност, односно у извршном поступку и уговорену цену стана са ПДВ у потпуности исплатио продавцу уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом, а који на основу поднетог захтева није

остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у складу са Законом 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, 83/15 и 108/16), има право да надлежном пореском органу поднесе нови захтев за рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана.

\*\*\*

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

Према ставу 4. истог члана Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m<sup>2</sup> по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m<sup>2</sup>, односно до 15 m<sup>2</sup>.

У складу са ставом 5. истог члана Закона, ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. 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.

У складу са ставом 7. члана 56а Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

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

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

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

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

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана,



осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана (члан 56а став 8. Закона).

Одредбом члана 11. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 113/17) прописано је да купац стана који је до дана ступања на снагу овог закона купио стан као хипотековану непокретност, односно у извршном поступку и уговорену цену стана са ПДВ у потпуности исплатио продавцу уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом, а који на основу поднетог захтева није остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, број 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16), има право да надлежном пореском органу поднесе нови захтев за рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана.

**14. Да ли купац првог стана који у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није био пунолетни држављанин Републике Србије има право на рефундацију ПДВ?** (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00133/2018-04 од 15.3.2018. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС”, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14). Наиме, физичко лице – пунолетни држављанин Републике,

са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Међутим, уколико неки од прописаних услова није испуњен, физичко лице које купује стан нема право на рефундацију ПДВ по том основу. С тим у вези, купац стана који у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није био пунолетни држављанин Републике Србије нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана.

\*\*\*

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана). Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се

уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

Према одредби става 4. истог члана Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m<sup>2</sup> по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m<sup>2</sup>, односно до 15 m<sup>2</sup>.

У складу са одредбом става 5. истог члана Закона, ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Према одредби става 6. истог члана Закона, породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. 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.

У складу са одредбом члана 56а став 7. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

- 1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;
- 2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;
- 3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по

основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

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

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана (члан 56а став 8. Закона).

### **15. Да ли се Регионална развојна агенција Јужни Банат д.о.о. Панчево може сматрати лицем из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-950/2017-04 од 14.3.2018. год.)

Лицима 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) сматрају се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе. С тим у вези, а имајући у виду да је Регионална развојна агенција Јужни Банат д.о.о. Панчево правно лице које није основано законом, односно актом органа



Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе, већ је основано актом у којем је наведено да су, поред осам јединица локалне самоуправе, оснивачи ове регионалне развојне агенције и два привредна друштва, мишљења смо да се Регионална развојна агенција Јужни Банат д.о.о. Панчево не може сматрати лицем из члана 9. став 1. Закона.

Поред тога указујемо, обавезу подношења евиденционе пријаве надлежном пореском органу има обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, при чему се укупним прометом за сврху евидентирања у систем ПДВ сматра промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ и промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, у складу са Законом, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која се наплаћује накнада. У том случају, евиденциона пријава подноси се надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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, 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.

Сагласно одредби члана 8. став 1. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. став 2. Закона).

Према одредби члана 9. став 1. Закона, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Република, органи и правна лица обвезници су за промет добара и услуга из става 1. овог члана за који би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом. Сматра се да би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, у смислу овог закона, ако промет добара и услуга из става 1. овог члана, осим Републике, органа и правних лица, врши и друго лице (члан 9. став 2. Закона).

Малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12

месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара (члан 33. став 1. Закона).

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 33. став 2. Закона).

Мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 33. став 3. Закона).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са ставом 6. члана 33. Закона. сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Сагласно одредби члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву подноси и мали обвезник, односно пољопривредник који се определио за обавезу плаћања ПДВ, у року из става 1. овог члана (члан 38. став 2. Закона).

**16. Порески третман промета добара – постројења, опреме за производњу, залиха материјала, резервних делова и ситног инвентара, која је орган локалне самоуправе – обвезник ПДВ набавио заједно са земљиштем и другим непокретностима,**

**као посебно опредељену целину, од предузећа у стечају, у циљу привлачења директних инвестиција страних привредних субјеката**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00093/2018-04 од 14.3.2018. год.)

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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга за које при набавци обвезник није имао право на одбитак претходног пореза. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ купи одређена добра са обрачунатим ПДВ, при чему предметна добра том обвезнику ПДВ не служе за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ нема право да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ (претходног учесника у промету) за промет тих добара одбије као претходни порез. Према томе, када орган локалне самоуправе, који је истовремено обвезник ПДВ, изврши промет добара – постројења, опреме за производњу, залиха материјала, резервних делова и ситног инвентара купљених од предузећа у стечају, у оквиру посебно опредељене целине коју је, поред ових добара, чинило земљиште и друге непокретности, при чему је предметна целина купљена у циљу привлачења директних инвестиција страних привредних субјеката, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је за предметни промет Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3а) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга за које при набавци обвезник није имао право на одбитак претходног пореза.

Према одредби члана 27. 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.

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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

Право на одбитак претходног пореза, у складу са чланом 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.

Према члану 28. став 3. Закона, у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

**17. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ који, на основу уговора закљученог између власника два пословна објеката и купаца тих објеката, купац једног пословног објекта потражује од купаца другог пословног објекта по основу трошкова за електричну енергију коју је утрошио купац другог пословног објекта, при чему рачуни за промет електричне енергије гласе на купаца који потражује предметне трошкове од другог, као и право купаца пословног објекта на кога гласе рачуни за промет електричне енергије да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00730/2016-04 од 14.3.2018. год.)

1. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), а у конкретном случају и уз претпоставку да су компаније „Б” и „Ц” обвезници ПДВ, на новчани износ који, на основу уговора

закљученог између власника пословних објеката – компаније „А” и закупаца тих објеката – компанија „Б” и „Ц”, закупац пословног објекта – компанија „Б” потражује од закупца другог пословног објекта – компаније „Ц” по основу трошкова за електричну енергију коју је утрошио закупац другог пословног објекта – компанија „Ц”, при чему рачуни за промет електричне енергије гласе на закупца који потражује предметне трошкове – компанију „Б”, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да није реч о накнади за промет који је предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, за тзв. префактурисање предметних трошкова не издаје се рачун у смислу члана 42. Закона.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу одредбе 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).

2. Обвезник ПДВ – компанија „Б” на коју гласе рачуни за промет електричне енергије има право да ПДВ који је обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који је испоручио електричну енергију за крајњу потрошњу, одбије као претходни порез, у делу који се односи на електричну енергију тог обвезника ПДВ, уз испуњење осталих услова прописаних

Законом.

Обвезник ПДВ – компанија „Ц” нема право на одбитак претходног пореза на основу рачуна који не гласе на тог обвезника ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

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

- 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 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.

### **18. Обавеза исправке одбитка претходног пореза по основу улагања у сопствени објекат**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00101/2018-04 од 13.3.2018. год.)

Обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу улагања у сопствене објекте, при чему је реч о улагањима за која 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права (нпр. престане да користи објекат за промет са правом на одбитак претходног пореза, а за извршена улагања не наплаћује накнаду), и то у року краћем од десет година од момента завршетка улагања у објекте, а не од момента коришћења ПДВ обрачунатог по основу авансног плаћања као претходног пореза. Поред тога напомињемо, улагањима по основу којих постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза сматрају се 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.), док по основу улагања која се односе на редовно одржавање објеката не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза, у складу са Законом.

\*\*\*

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 санитарнија, радијатора и сл.).

#### **19. Порески третман промета памучних јастучића, израђених од отпадног памучног материјала, намењених за прање ваљака на графичким машинама**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-102/2018-04 од 13.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), на промет памучних јастучића, израђених од отпадног памучног материјала, намењених за прање ваљака на графичким машинама, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

#### **20. Примена стопе ПДВ на промет услуга премештања отпада са места на место унутар депоније (тзв. разгуривање отпада) и сабијања тог отпада употребом радне машине са руковацем који врши обвезник ПДВ јавном комуналном предузећу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-25/2018-04 од 13.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), на промет услуга премештања отпада са места на место унутар депоније (тзв. разгуривање отпада) и сабијања тог отпада употребом радне машине са руковацем, који врши обвезник ПДВ јавном комуналном предузећу, обвезник ПДВ – пружалац услуга дужан је да обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем



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

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

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

**21. Да ли Градска општина – обвезник ПДВ има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по основу изнајмљивања непокретности у јавној својини правним и физичким лицима?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-21/2018-04 од 13.3.2018. год.)*

Лицима 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) сматрају се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе. С тим у вези, Градска општина, као орган локалне самоуправе, сматра се лицем из члана 9. став 1. Закона. Према томе, за промет добара и услуга који Градска општина врши у оквиру обављања послова из свог делокруга утврђеног Законом о локалној самоуправи („Сл. гласник РС”, бр. 129/07, 83/14 и 101/16), а под условом да тај промет не би могао да доведе до нарушавања конкуренције, што значи да поред Градске општине, односно другог лица из члана 9. став 1. Закона, предметни промет не врши ни једно друго лице, Градска општина није порески

обвезник.

Међутим, за опорезиви промет добара и услуга који врши Градска општина, а за који би изузимање ове општине од обавеза прописаних Законом за обвезнике, могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу Закона, у конкретном случају за опорезиви промет услуга изнајмљивања непокретности у јавној својини правним и физичким лицима, Градска општина сматра се обвезником за тај промет у складу са чланом 9. став 2. Закона. Наиме, чињеница да је реч о непокретностима у јавној својини не доводи до промене суштине промета услуга изнајмљивања непокретности, као предмета опорезивања ПДВ. Поред тога, Градска општина сматра се обвезником и за опорезиви промет добара и услуга изван обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

\*\*\*

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

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

Према одредби члана 9. став 1. Закона, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Република, органи и правна лица обвезници су за промет добара и услуга из става 1. овог члана за који би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом. Сматра се да би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, у смислу овог закона, ако промет добара и услуга из става 1. овог члана, осим Републике, органа и правних лица, врши и друго лице (став 2. истог члана Закона).

**22. Место промета услуга обавештавања клијената/дужника у вези са доспелим ратама кредита, обавештавања клијената/дужника у вези са променама које се односе на доспеле рате, давања и пријема разних сагласности у вези са кредитним портфолиом клијената/дужника, пружања информација/обавештења клијентима/дужницима у вези са евентуалним преносима, преузимањима и другим променама на страни повериоца, као и других активности предузетих у вези са очувањем вредности кредитног портфолија клијената/дужника, које пружа обвезник ПДВ страном правном лицу**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01181/2015-04 од 12.3.2018. год.)

Место промета услуга обавештавања клијената/дужника у вези са доспелим ратама кредита, обавештавање клијената/дужника у вези са променама које се односе на доспеле рате, давање и пријем разних сагласности у вези са кредитним портфолиом клијената/дужника, пружање информација/обавештења клијентима/дужницима у вези са евентуалним преносима, преузимањима и

другим променама на страни повериоца, као и друге активности предузете у вези са очувањем вредности кредитног портфолија клијената/дужника, пружених од стране обвезника ПДВ страном правном лицу:

– закључно са 30. мартом 2017. године, одређује се према месту у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружају услуге, односно месту у којем прималац услуга има седиште, 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) члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) – за услуге давања сагласности и друге активности предузете у вези са очувањем вредности кредитног портфолија клијената/дужника, односно подтачка (8) – за остале наведене услуге;

– од 1. априла 2017. године, одређује се према месту у којем прималац услуга – порески обвезник из члана 12. став 2. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, у складу са чланом 12. став 4. Закона.

Сагласно наведеном, у случају када обвезник ПДВ пружа страном правном лицу услуге које подразумевају обавештавање клијената/дужника у вези са променама које се односе на доспеле рате кредита, давање и пријем разних сагласности у вези са кредитним портфолиом клијената/дужника, пружање информација/обавештења клијентима/дужницима у вези са евентуалним преносима, преузимањима и другим променама на страни повериоца, као и друге активности предузете у вези са очувањем вредности кредитног портфолија клијената/дужника, реч је о услугама чије је место промета у иностранству (независно од тога да ли су пружене



закључно са 30. мартом 2017. године или од 1. априла 2017. године), што значи да се по основу промета тих услуга ПДВ не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ по основу промета тих услуга има право на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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.

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

Одредбама члана 12. ст. 1. и 2. 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) прописано је да је место промета услуга 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.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, а у складу са ставом 3. тачка 4) подтач. (7) и (8) 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), местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, услуга обраде података и уступања информација, као и давања информација телефоном или на други начин.

Одредбом члана 12. став 1. Закона прописано је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене

правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга, у складу са одредбама става 2. Закона, сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. Закона).

**23. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат при набавци хране и пића за потребе радно ангажованих лица код тог обвезника ПДВ одбије као претходни порез, као и порески третман испоручене хране и пића тим радно ангажованим лицима у административним просторијама тог обвезника ПДВ (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-96/2018-04 од 12.3.2018. год.)**

У складу са чланом 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, 142/14, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану, укључујући и

пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица, осим издатака за исхрану, укључујући и пиће, тих лица у угоститељским објектима обвезника када обвезник по том основу наплаћује накнаду. С тим у вези, обвезник ПДВ који набавља храну и пиће у циљу испоруке те хране и пића запосленима, односно другим радно ангажованим лицима, у конкретном случају предузетницима који врше услуге рачунарског програмирања у административним просторијама тог обвезника ПДВ, при чему испоручена храна и пиће представљају део накнаде који остварују предузетници за промет услуга које пружају обвезнику ПДВ, обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – претходног учесника у промету хране и пића одбије као претходни порез, али ни обавезу обрачунавања ПДВ по основу испоруке хране и пића тим радно ангажованим лицима.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3а) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга за које при набавци обвезник 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, у складу са 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.
- Одредбом члана 29. став 1. тачка 3) Закона прописано је

да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак с посла, као и издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица, осим издатака за исхрану, укључујући и пиће, тих лица у угоститељским објектима обвезника када обвезник по том основу наплаћује накнаду.

#### **24. Утврђивање времена настанка промета добара – опреме у случају када се иста уграђује односно инсталира**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-9/2018-04 од 5.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), у случају када је уговорено да ће обвезник ПДВ извршити испоруку опреме са обавезом уградње, односно инсталације, при чему се дан испоруке опреме разликује од дана уградње, односно инсталације, промет добра – опреме настаје даном када је прималац преузео уграђену, односно инсталирану опрему, у конкретном случају даном потписивања записника о квалитативном пријему опреме којим се потврђује да уграђена, односно инсталирана опрема функционише на одговарајући начин. С тим у вези, дужина временског периода од дана испоруке опреме до дана уградње, односно инсталације опреме (нпр. временски период дужи од 12 месеци), нема утицај на одређивање дана промета предметне опреме. Поред тога, обвезник ПДВ – испоручилац опреме дужан је да на дан извршеног промета опреме изда рачун у складу са Законом.

Када је реч о промету услуге обуке запослених за руковање опремом, која се, као посебна услуга, пружа пореском обвезнику

са седиштем у Републици Србији по истеку одређеног периода функционисања опреме, место промета те услуге је у Републици Србији независно од тога што се обука фактички реализује у иностранству. За промет предметне услуге обвезник ПДВ – пружалац услуге издаје рачун у складу са Законом.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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 (став 6. истог члана 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 (члан 5. став 1. 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 (члан 11. став 1. тачка 2) Закона).

Одредбом члана 12. став 1. Закона прописно је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Према одредбама става 2. члана 12. Закона, када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. Закона).

Промет добара настаје даном преузимања добара од стране примаоца у случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица (члан 14. став 1. тачка 2) Закона).

Пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи – промет добара и услуга, или наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга (члан 16. тач. 1) и 2) Закона).

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;  
2) место и датум издавања и редни број рачуна;  
3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;  
4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;

5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;  
6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;

10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Према одредби члана 6. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15), обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

1) из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако за тај промет не примењује систем наплате;

2) из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

**25. Право обвезника ПДВ са седиштем у Републици Србији да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез, у случају када рачун садржи податак о адреси огранка тог обвезника ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-33/2018-04 од 5.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга 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 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.

С тим у вези, у случају када рачун претходног учесника у промету садржи податак о адреси огранка обвезника ПДВ са седиштем у Републици Србији – примаоца рачуна, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у тако издатом рачуну, одбије као претходни порез, с обзиром да је огранак привредног друштва (обвезника ПДВ) његов издвојени организациони део преко кога тај обвезник ПДВ обавља делатност у складу са законом, а не посебан привредни субјект, при чему напомињемо да за остваривање права на одбитак претходног пореза морају да буду испуњени остали Законом прописани услови.

\*\*\*

Сагласно одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности),

односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Одредбама става 2. истог члана Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза 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.

У складу са одредбом става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби става 6. истог члана Закона, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито



садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

**26. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – велепродавац, после извршеног промета добара, одобри обвезнику ПДВ – малопродавцу одређени износ новчаних средстава на име покрића трошкова за набављена добра од тог велепродавца која се услед насталих околности не могу стављати у промет (нпр. због лома, квара, протекла рока трајања) већ се уништавају по налогу обвезника ПДВ – малопродавца и трошкова уништавања тих добара, као и у случају одобравања одређеног износа новчаних средстава за добра пред истеком рока трајања у износу који обвезник ПДВ – малопродавац одобрава крајњем потрошачу**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-684/2016-04 од 5.3.2018. год.)

Када обвезник ПДВ – велепродавац изврши промет добара за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ обвезнику ПДВ –

малопродавцу, основицу за обрачунавање ПДВ, 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ – велепродавац прима или треба да прими за испоручена добра од обвезника ПДВ – малопродавца или трећег лица (без ПДВ), а у коју се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ – велепродавац зарачунава купцу, тј. обвезнику ПДВ – малопродавцу. Ако после извршеног промета наступе околности због којих обвезник ПДВ – велепродавац одобрава накнадни попуст у цени за извршени промет добара (а под условом да одобравање тог попушта није резултат промене структуре накнаде за промет добара који је обвезник ПДВ – велепродавац извршио обвезнику ПДВ – малопродавцу, у смислу да обвезник ПДВ – велепродавац потражује од обвезника ПДВ – малопродавца мањи износ накнаде у новцу и, на име умањења новчаног износа, добра или услуге), реч је о смањењу основице за извршени промет добара. У том случају, обвезник ПДВ – велепродавац може да измени износ обрачунатог ПДВ под условом да је обвезник ПДВ – малопродавац исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – велепродавца.

Према томе, када обвезник ПДВ – велепродавац, после извршеног промета добара, одобри обвезнику ПДВ – малопродавцу одређени износ новчаних средстава на име покрића трошкова за набављена добра од тог велепродавца која се услед насталих околности не могу стављати у промет (нпр. због лома, квара, протекла рока трајања) већ се уништавају по налогу обвезника ПДВ – малопродавца, и трошкова уништавања тих добара, као и у случају одобравања одређеног износа новчаних средстава за добра пред истеком рока трајања у износу који обвезник ПДВ – малопродавац одобрава крајњем потрошачу, одобравање тих новчаних средстава,



по својој суштини, представља смањење основице за промет добара који је обвезник ПДВ – велепродавац извршио обвезнику ПДВ – малопродавцу. Износ обрачунаог ПДВ за извршени промет добара обвезник ПДВ – велепродавац може да измени под условом да је обвезник ПДВ – малопродавац исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – велепродавца.

Поред тога, с обзиром да за одобравање попушта у цени од стране продавца купцима, до којег долази из различитих разлога, нису успостављена јединствена правила нити називи, јер је реч о активностима које су у сфери пословних политика пореских обвезника, указујемо да се, у циљу одређивања правилног пореског третмана сваког попушта у цени, мора сагледати његова економска суштина.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу са чланом 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 даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно члану 21. став 3. Закона, ако се основица накнадно

смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. члана 21. Закона).

Одредбом члана 4. став 1. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник о измени основице) прописано је да ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а који је порески дужник за тај промет у складу са Законом, може да смањи износ обрачунаог ПДВ ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара или услуга исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести испоручиоца добара или услуга.

## **27. Одређивање пореског дужника у случају када обвезник ПДВ врши испоруку са постављањем рачунара и софтвера другом обвезнику ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-34/2016-04 од 5.3.2018. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, 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.

Међутим, када је реч о испоруци са постављањем рачунара и софтвера, који се користе за управљање процесима, мишљења смо да је реч о промету који се не сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Према томе, порески дужник за наведени промет јесте обвезник ПДВ који тај промет врши.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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.

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 објекта;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављење електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављење 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 Постављење подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;

18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

**28. Примена стопе ПДВ на промет исецкане комплетне биљке кукуруза и исецкане комплетне биљке крмног сирка који врши обвезник ПДВ, као и право на ПДВ надокнаду у случају када обвезник ПДВ откупљује предметна добра од пољопривредника (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00496/2016-04 од 5.3.2018. год.)**

1. 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, 83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон), промет кукуруза у зрну, независно од тога да ли је зрно кукуруза неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено, опорезује се ПДВ по посебној стопи ПДВ од 10%. Међутим, када је реч о промету исецкане комплетне биљке кукуруза (стабло, лист и клип) и исецкане комплетне стабљике крмног сирка (стабло, лист и метлица), тај промет опорезује се по општој стопи ПДВ од 20%.

2. Када физичко лице које није обвезник ПДВ, а које се, у складу са Законом, сматра пољопривредником (власник, закупац и други корисник пољопривредног и шумског земљишта, односно носилац или члан пољопривредног и шумског газдинства уписан у регистру пољопривредних газдинстава), изврши промет исецкане комплетне биљке кукуруза и крмног сирка обвезнику ПДВ, има право на ПДВ надокнаду. Обвезник ПДВ – прималац наведених добара дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара, о чему издаје признаницу, као и да обрачуна ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу –

уплатом на текући рачун или рачун штедње. Обвезник ПДВ који је набавио предметна добра има право да, у складу са Законом, одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да је ПДВ надокнаду и вредност примљених добара платио пољопривреднику, при чему указујемо да ПДВ надокнада мора бити плаћена у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње, док за вредност добара није прописан начин плаћања.

\*\*\*

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

Одредбом става 2. тачка 2а) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет житарица, сунцокрета, соје, шећерне репе и уљане репице.

Према одредби члана 26 став 1. 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, 86/15 и 109/16), житарицама, у смислу члана 23. став 2. тачка 2а) Закона, сматрају се пшеница и наполица, раж, јечам, овас, кукуруз, пиринач, хељда и просо, у зрну, независно од тога да ли је зрно ових житарица неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено.

Сагласно одредби члана 34. став 1. Закона, физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према одредби члана 34. став 2. Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет

пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

**29. Могућност остваривања пореског ослобођења за увоз добара чија се набавка финансира из средстава донације, а на основу уговора закљученог између Хемијског факултета у Београду и Organisation for the Prohibition of Chemical Weapons у циљу спровођења пројекта у складу са Конвенцијом о забрани развоја, производње, складиштења и употребе хемијског оружја и о његовом уништавању („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/00) чији је потписник Република Србија**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-830/2017-04 од 5.3.2018. год.)

На увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, а у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи), не плаћа се ПДВ,

под условом да се увоз наведених добара врши за рачун примаоца донације. Примаоци донације могу бити државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

Према томе, ако је Хемијски факултет у Београду – прималац донације наведен у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, као власник добара која се увозе, и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган, на увоз предметних добара 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, 142/14,83/15, 108/16 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Сагласно одредби члана 26. став 1. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и

заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Према одредби члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

**1. Признавање расхода по основу отписа потраживања у пореском билансу обвезника у случају када обвезник има потраживање према дужнику – привредном друштву из Хрватске, а у вези са којим је Република Хрватска донела (посебан) закон којим се уређује поступак тзв. изванредне управе у трговачким друштвима од системског значаја за Републику Хрватску**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-247/2018-04 од 28.3.2018. год.)

У складу са чланом 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

- 1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;
- 2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата;
- 3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

Сагласно члану 16. став 2. Закона, на терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана.

Како произилази из садржине поднетог захтева, обвезник има



потраживање према дужнику – привредном друштву из Хрватске, а у вези са којим је (у циљу заштите ликвидности и одрживост пословања дужника) Република Хрватска донела (посебан) закон којим се уређује поступак тзв. изванредне управе у трговачким друштвима од системског значаја за Републику Хрватску, у складу са којим је у периоду трајања наведеног поступка онемогућено покретање стечајног или било ког другог судског поступка против дужника (као и његових зависних и повезаних привредних друштава). Поред тога, а како се даље наводи у поднетом допису, одредбама истог закона прописано је да се на правне последице отварања поступка „изванредне“ управе над дужником, на одговарајући начин примењују правила о правним последицама отварања стечајног поступка која су прописана законом који уређује стечај. Такође, решење о отварању поступка „изванредне“ управе садржи, између осталог, позив повериоцима да („изванредном“ управнику) у року прописаном наведеним законом, а у складу са правилима стечајног поступка, пријаве своја потраживања, при чему се пријава потраживања врши на истом (прописаном) обрасцу на којем се врши и пријава потраживања у редовном стечајном поступку.

Сагласно наведеним одредбама Закона, директан отпис вредности појединачних потраживања, независно да ли се ради о потраживању обвезника према дужницима у земљи или дужницима у иностранству, признаје се као расход у пореском билансу уколико су испуњени услови из члана 16. став 1. Закона, односно члана 16. став 2. Закона.

С тим у вези, а имајући у виду наведено чињенично стање, уколико је обвезник, у складу са одредбама посебног закона који је донела Република Хрватска, пријавио потраживање према дужнику у року и на начин прописан одредбама тог закона (о чему поседује одговарајуће доказе), мишљења смо да се расход исказан по основу отписа тог потраживања, признаје у пореском билансу обвезника, у складу са чланом 16. став 1. Закона, односно чланом 16. став 2.

Закона.

## **2. Да ли се Развојна агенција Војводине може сматрати недобитном организацијом у смислу Закона о порезу на добит правних лица?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-147/2018-04 од 27.3.2018. год.)

Сходно одредби члана 1. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), порески обвезник пореза на добит правних лица (у даљем тексту: порески обвезник) је привредно друштво, односно предузеће, односно друго правно лице које је основано ради обављања делатности у циљу стицања добити.

За утврђивање основице пореза на добит правних лица, обвезник из члана 1. став 1. Закона саставља порески биланс на Обрасцу ПБ 1 који је 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 ... 101/16, у даљем тексту: Правилник).

У складу са Покрајинском скупштинском одлуком о оснивању Развојне агенције Војводине („Сл. лист Аутономне покрајине Војводине“, бр. 10/17, у даљем тексту: Одлука), оснива се Развојна агенција Војводине (у даљем тексту: РАВ) као друштво са ограниченом одговорношћу. У смислу чл. 5. и 6. Одлуке, претежна делатност којом ће се РАВ бавити јесте – консултантске активности у вези с пословањем и осталим управљањем, при чему ће РАВ обављати и остале делатности (истраживање и развој у осталим природним и техничко-технолошким наукама, истраживање и развој у друштвеним и хуманистичким наукама, испитивање тржишта и испитивање јавног мњења, уређење пословања и допринос успешнијем пословању у области економије,



издавање књига, издавање часописа и периодичних издања, остала издавачка делатност, информационе услужне делатности и остало образовање), као и друге делатности у складу са законом.

Сагласно члану 10. Одлуке, оснивач РАВ јесте Аутономна покрајина Војводина. Оснивач РАВ има право на исплату добити у складу са законом (члан 11. Одлуке).

Имајући у виду наведено, РАВ (као друштво са ограниченом одговорношћу) обвезник је пореза на добит у складу са чланом 1. став 1. Закона и, с тим у вези, пореску основуцу утврђује у пореском билансу на Обрасцу ПБ 1, на начин прописан Законом и Правилником.

### **3. Да ли се у пореском билансу обвезника, који је у билансу стања исказао губитак изнад висине капитала, признаје расход на име камата обрачунатих по основу обвезниковог дуга према повезаном лицу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-86/2018-04 од 16.3.2018. год.)

У смислу одредаба члана 62. ст. 1. и 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица из члана 59. овог закона, пореском обвезнику, изузев банци и даваоцу финансијског лизинга, признају се као расход у пореском билансу камата и припадајући трошкови обрачунати на зајам, односно кредит одобрен у износу до висине четвороструке (за банке и даваоце финансијског лизинга десетоструке) вредности обвезниковог сопственог капитала, при чему, сопствени капитал представља разлику између активе на основу које обвезник остварује приход и дугова са њом повезаних, с тим што су и актива и дугови упросечени за стање на дан 1. јануара и 31. децембра текуће године.

Расходи камате и припадајућих трошкова код дуга према

повезаном лицу, који се, сходно члану 62. Закона, не признају у пореском билансу обвезника, обрачунавају се у Обрасцу ОК на начин прописан одредбама члана 4. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник који је у билансу успеха исказао расходе на име камате по основу дуга према повезаном лицу, дужан је да на начин прописан Правилником исказе податке у Обрасцу ОК, независно од тога што је у билансу стања исказао губитак изнад висине капитала. Наиме, у Обрасцу ОК под редним бројем 7. обвезник исказује просечни сопствени капитал који представља позитивну разлику између просечног стања активе (са редног броја 3.) и просечног стања обавеза (са редног броја 6.), а уколико је та разлика једнака нули или мања од нуле (као у конкретном случају), под овим редним бројем уписује се износ нула. С тим у вези, обвезник уписује износ нула и под редним бројевима 9, 10. и 12. Обрасца ОК. Под редним бројем 11. Обрасца ОК, обвезник исказује износ камате и припадајућих трошкова обрачунатих у пореском периоду, а потом, исти износ уноси и под редним бројем 13. тог обрасца. Како се под овим редним бројем исказује износ обрачунате камате и припадајућих трошкова који се не признаје као расход у пореском билансу, износ са редног броја 13. Обрасца ОК обвезник уноси на редни број 54. Обрасца ПБ 1 (прописаног Правилником) и за исти (износ) увећава опорезиву добит.

Имајући у виду наведено, обвезнику који је у билансу стања исказао губитак изнад висине капитала, расход по основу (укупно обрачунате) камате и припадајућих трошкова код дуга према повезаном лицу не признаје се у пореском билансу.

### **4. Признавање расхода који је обвезник исказао по основу**

**пореза по одбитку који је (у име и за рачун обвезника) платило нерезидентно правно лице у иностранству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-125/2018-04 од 2.3.2018. год.)

У смислу одредаба члана 6. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), основица пореза на добит правних лица је опорезива добит која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом. С тим у вези, у смислу наведеног члана Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи и приходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода и прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. и члан 23. став 1. Закона).

Према члану 53а став 1. Закона, резидентни обвезник који из друге државе оствари приход, између осталог, од ауторских накнада, на које је плаћен порез по одбитку у тој другој држави, може умањити обрачунати порез на добит правних лица у Републици за износ пореза по одбитку плаћеног у тој другој држави.

Како произилази из садржине поднетог дописа, резидентни обвезник је (сагласно прописима који уређују рачуноводство) у пореском периоду (2016. године) у својим пословним књигама исказао приход од ауторске накнаде (по основу фактуре испостављене купцу – неповезаном правном лицу из иностранства,

а на име уступања права за коришћење лиценце), при чему је предметни приход исказан у бруто износу који је, као такав, укључен у пореску основицу приликом састављања пореског биланса за ту (2016.) годину. Како је купац плаћање по фактури извршио у наредном пореском периоду (2017. године), и то у износу умањеном за порез по одбитку који је плаћен у иностранству (у име и за рачун резидентног обвезника), поставило се питање да ли се расход који, по основу плаћеног пореза по одбитку у иностранству, обвезник исказе у својим пословним књигама за 2017. годину, признаје у пореском билансу који обвезник подноси за исту (2017.) годину. Такође, поставило се и питање да ли обвезник (у конкретном случају) има право да порез на добит утврђен за 2017. годину умањи у складу са чланом 53а Закона.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када обвезник (сагласно прописима који уређују рачуноводство) исказе у билансу успеха расход по основу пореза по одбитку који је (у име и за рачун обвезника), платио купац (нерезидентно правно лице) у другој држави, сматрамо да се тако исказан расход признаје у пореском билансу који се подноси за порески период у којем је предметни порез плаћен, с обзиром да се ради о износу који је у претходном пореском периоду (2016. године) био исказан у корист прихода, и, као такав, опорезован.

Такође, сматрамо да обвезник који је (као у конкретном случају) из друге државе остварио приход од ауторске накнаде на коју је плаћен порез по одбитку у тој другој држави, може умањити обрачунати порез на добит правних лица у Републици по основу пореза по одбитку плаћеног у тој другој држави. С тим у вези, уколико се обвезник определи за коришћење овог пореског кредита, дужан је да у обрасцу пореског биланса (за 2017. годину) исказе износ пореза по одбитку плаћеног у другој држави (на редном броју 39.) и по том основу увећа пореску основицу – опорезиву добит за порески период (2017. годину), при чему, износ пореског кредита (за који се умањује обрачунати порез за исти порески период)

обвезник утврђује на начин прописан одредбама члана 53а ст. 2. и 3. Закона и члана 9. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16), у Обрасцу Анекс 1 Обрасца ПБ 1 – Обрачун пореског кредита за период од \_\_\_ до \_\_\_ 201\_ . године, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли постоји обавеза по основу пореза на имовину за објекат који је низ година коришћен, а који је привредно друштво стекло куповином у јануару 2017. године, на коме се врши реконструкција и адаптација ради промене намене из пословног простора у угоститељско-туристички објекат, због чега конкретни објекат привредно друштво није користило од стицања права, а у пословним књигама је са рачуна 022 – Грађевински објекти, евидентиран у корист рачуна 026 – Некретнине, постројења и опрема у припреми?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00264/2018-04 од 27.3.2018. год.)*

Одредбом члана 2. став 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) прописано је да се порез на имовину плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије.

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

Према одредби члана 10. 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.

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и

изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Сагласно одредби члана 2. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Адаптација јесте извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту, којима се: врши промена организације простора у објекту, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација истог капацитета, а којима се не утиче на стабилност и сигурност

објекта, не мењају конструктивни елементи, не мења спољни изглед и не утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине (члан 2. тачка 34) Закона о планирању и изградњи).

Према томе, пореска обавеза за објекат који је био оспособљен за коришћење и низ година коришћен није престала због промене имаоца права својине на том објекту, ни зато што, како се наводи, „нови“ власник тај објекат од дана стицања права не користи из разлога што жели да промени његову намену (у конкретном случају, у угоститељско-туристички објекат) за коју је целисходно или потребно да се објекат додатно оспособи, односно да се изврши његова адаптација и реконструкција.

Наиме. и адаптација и реконструкција објекта представљају извођење одговарајућих грађевинских радова на постојећем објекту, што значи да и за време које предстоји адаптацији односно реконструкцији објекта и за време док се оне спроводе постоји објекат тј. адаптација и реконструкција се управо врше на објекту који постоји. Такође, право је, али не и обавеза пореског обвезника да определи да ли ће свој објекат користити, да определи намену коришћења у складу са прописима, као и да у циљу привођења објекта тој опредељеној намени врши одређена инвестициона улагања у суштинском или естетском смислу.

Напомињемо да се мишљење Министарства финансија Број: 011-00-00966/2015-04 од 14.09.2015. године не може применити на конкретан случај, имајући у виду да се односи на настанак пореске обавезе на објекту његовом изградњом.

Дакле, за конкретни објекат који сте купили у 2017-ој години дужни сте да утврдите порез на имовину самоопорезивањем.

## 2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају

кад физичко лице – власник стана по основу Споразума о деоби заједничке имовине у ванбрачној заједници, пренесе свом ванбрачном партнеру право својине на 1/2 идеалног дела тог стана, уз обавезу тог лица да редовно отплаћује половину месечне рате кредита који је пословна банка одобрила физичком лицу – власнику стана за куповину предметног стана, при чему се напомиње да је стицалац права обезбедио учешће за кредит у износу од 20%, као и да су преносилац и стицалац права у периоду „мањем од годину дана“ након закључења тог споразума закључили брак?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00049/2018-04 од 21.3.2018. 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.

Према томе, кад физичко лице купи стан средствима кредита који му је одобрила пословна банка након чега по основу приватне исправе назване Споразум о деоби заједничке имовине у ванбрачној заједници, пренесе свом ванбрачном партнеру (у даљем тексту: стицалац права) право својине на 1/2 идеалног дела тог стана, уз обавезу стицаоца права да редовно отплаћује половину месечне рате кредита који је пословна банка одобрила преносиоцу права за куповину предметног стана, са пореског становишта реч је о преносу права својине на идеалном делу стана уз накнаду на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

На постојање пореске обавезе по наведеном основу није од утицаја чињеница да је између преносиоца и стицаоца права

накнадно закључен брак.

3. Да ли је привредно друштво дужно да поднесе пореску пријаву за грађевинску парцелу на којој има право својине, а која је површине мање од 10 ари, настала поделом једне парцеле (површине 3.011м<sup>2</sup>) у својини тог привредног друштва на две (површине 2.018м<sup>2</sup> и 993м<sup>2</sup>), при чему се наводи да је „новонастала“ парцела површине 993м<sup>2</sup> (према Плану детаљне регулације) делом намењена за јавну зелену површину, а делом за јавну саобраћајну површину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00088/2018-04 од 1.3.2018. год.)

Према одредби члана 2. став 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: ЗПИ), 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) коришћење 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 става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. ЗПИ).

Према одредби члана 4. став 1. ЗПИ, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

- 1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) овог закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) овог закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) овог закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) овог закона.

Према томе, кад на земљишту у својини привредног друштва није конституисано право коришћења другог лица из члана 2. став 1. тачка 3) Закона или државина и коришћење другог лица по основу уговора о финансијском лизингу, порез на имовину плаћа се на право својине, а порески обвезник је привредно друштво као ималац тог права – под условом да је површина тог земљишта (као физичке целине) преко 10 ари.

С тим у вези, кад је порески обвезник власник земљишта које чине две катастарске парцеле од којих је једна површине 20,18 ари, а друга површине 9,93 ари, при чему се те катастарске парцеле међусобно граниче и представљају физичку целину површине 30,11 ари, то земљиште површине 30,11 ари је предмет опорезивања порезом на имовину.

Напомињемо да накнадна парцелација земљишта које је привредно друштво купило као јединствену физичку целину не доводи до престанка пореске обавезе на земљишту које је парцелацијом формирано као катастарска парцела површине мање од 10 ари, ако то земљиште (катастарска парцела) чини физичку целину са другом катастарском парцелом (површине преко 10 ари) у својини истог привредног друштва.

Такође, на постојање предмета опорезивања порезом на имовину нису од утицаја мотиви због којих је парцелација извршена.



## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### 1. Годишњи порез на доходак грађана за 2017. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-62/2018-04 од 28.3.2018. год.)

#### 1. Годишњи порез на доходак грађана

Годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у складу са одредбом члана 87. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон).

#### 2. Порески обвезници

Сагласно одредби члана 87. став 1. Закона, обвезници годишњег пореза на доходак грађана су физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

- 1) резиденти за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави;
- 2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике Србије.

### 3. Неопорезиви износ

Неопорезиви износ дохотка за 2017. годину је **2.375.136 динара** и једнак је висини троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у 2017. години, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Службеном гласнику РС“, број 7/18, просечна годишња зарада по запосленом у Републици Србији исплаћена у 2017. години износи **791.712 динара**.

### 4. Приходи који се опорезују

Према одредби члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи који су исплаћени (остварени) у периоду од 1. јануара закључно са 31. децембром 2017. године, независно од тога за који су период исплаћени, и то:

- 1) зарада из чл. 13. до 15б овог закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. овог закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. овог закона;
- 4) опорезиви приход од непокретности из члана 65в овог закона;
- 5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. овог закона;
- 6) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а овог закона;
- 7) опорезиви други приход из члана 85. овог закона;
- 8) приходи по основима из тач. 1) до 7) овог става, остварени и опорезовани у другој држави за обвезнике из става 1. тачка 1) овог

члана.

### **5. Приходи који се умањују за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање**

Према одредби члана 87. став 3. Закона, зарада, опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који порез плаћају на паушално утврђени приход, опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приход спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона, умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а остали опорезиви приходи који су предмет опорезивања годишњим порезом – опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који воде пословне књиге а нису се определили за личну зараду, опорезиви приход од непокретности и опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари – умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији. За предузетнике који воде пословне књиге а који су се определили за личну зараду, зарада се умањује за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет тог предузетника, а опорезиви приход из члана 33. став 2. Закона који оствари од самосталне делатности умањује се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији.

По основу прихода од самосталне делатности за предузетнике који порез плаћају на паушално утврђени приход опорезиви приход умањује се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање који су у Републици Србији плаћени на паушално утврђени приход за који се утврђује годишњи порез. За предузетнике који воде пословне књиге, а нису се определили за личну зараду, опорезиви приход од самосталне делатности умањује се за порез који је у Републици Србији плаћен на приход од самосталне делатности

за који се утврђује годишњи порез, а за предузетнике који воде пословне књиге, а определили су се за личну зараду, опорезиви приход од самосталне делатности умањује се за порез плаћен у Републици Србији на приход од самосталне делатности за који се утврђује годишњи порез и увећава се за износ исплаћене личне зараде (умањене за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет тог предузетника) која је предмет опорезивања годишњим порезом.

Дакле, за порез на доходак грађана и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет лица које је остварило приход умањују се:

- зарада, односно лична зарада предузетника,
- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који порез плаћају на паушално утврђени приход,
- опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине,
- опорезиви приход спортиста и спортских стручњака, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

За порез на доходак грађана који је плаћен у Републици Србији умањују се следећи приходи:

- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који воде пословне књиге,
- опорезиви приход од непокретности,
- опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

Приходи физичког лица – резидента Републике Србије који су остварени и опорезовани у другој држави, умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 5. Закона).

У случају да су доприноси за обавезно социјално осигурање

у току 2017. године плаћени из основице која прелази износ највише годишње основице доприноса од **3.793.175** динара, обвезник има право на повраћај више плаћеног износа доприноса сагласно Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени 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, 112/15 и 113/17).

Износ највише годишња основица доприноса за обавезно социјално осигурање за 2017. годину („Службени гласник РС“, бр. 2/18 и 7/18–исправка) је **3.793.175 динара**.

Према одредби члана 87. став 4. Закона, доходак који се опорезује годишњим порезом увећава се за износ који се, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање. Сагласно томе, износ који је у 2017. години обвезнику исплаћен по основу повраћаја више плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, урачунава се у доходак који се опорезује годишњим порезом за 2017. годину. Доходак за опорезивање не увећава се за износ који је у 2017. години обвезник остварио по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање закључно за 2012. годину, сходно одредби члана 71. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, број 47/13). Примера ради, ако је обвезник у 2017. години остварио повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2012, 2013. и 2014. годину, доходак за опорезивање увећава се само за износ повраћаја који је остварио за 2013. и 2014. годину.

## 6. Доходак за опорезивање

Сагласно одредби члана 87. став 6. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са

ст. 2. до 5. овог члана и неопорезивог износа из става 1. истог члана Закона.

То значи да се доходак за опорезивање утврђује као разлика између годишњег збира прихода (који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, увећаног за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса) остварених у 2017. години умањеног за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на приход који је остварен у тој календарској години и неопорезивог износа од 2.375.136 динара.

## 7. Пореска основица

Пореску основицу за плаћање годишњег пореза на доходак грађана представља **опорезиви доходак**, сагласно одредбама члана 88. Закона. Опорезиви доходак чини разлика између дохотка за опорезивање и личних одбитака из члана 88. став 1. Закона.

Према члану 88. став 1. Закона, обвезник годишњег пореза на доходак грађана има право на **личне одбитке** који износе:

- за обвезника – 40% од просечне годишње зараде по запосленом, што износи **316.685 динара**;
- за издржаваног члана породице – 15% од просечне годишње зараде по запосленом, по члану, што износи **118.757 динара**.

Укупан износ личних одбитака не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање.

Ако су два или више чланова породице обвезници годишњег пореза на доходак грађана, одбитак за издржаване чланове породице може да оствари само један обвезник.

## 8. Пореска стопа

Према одредби члана 89. Закона, годишњи порез на доходак

грађана обрачунава се и плаћа по прописаној пореској стопи.

Наиме, за пореског обвезника који је у календарској години остварио опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде, стопа годишњег пореза је 10%.

Уколико је порески обвезник остварио опорезиви доходак који је виши од шестоструке просечне годишње зараде, на износ који је виши од шестоструке просечне годишње зараде примењује се стопа годишњег пореза од 15%.

Према томе, **ако је порески обвезник остварио опорезиви доходак у износу:**

– **до 4.750.272 динара** – примењује се пореска стопа од 10%;

– **преко 4.750.272 динара** – примењује се пореска стопа од 10% на износ до 4.750.272 динара, а пореска стопа од 15% на износ преко 4.750.272 динара.

## 9. Пореска пријава

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2017. годину подноси се на Обрасцу ППДГ-2Р – Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за \_\_\_годину, који је прописан Правилником о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Службени гласник РС“, број 90/17).

Пореску пријаву на Обрасцу ППДГ-2Р порески обвезник може да поднесе у електронском облику или у писменом облику – непосредно или путем поште.

У електронском облику пореска пријава се подноси употребом електронских сервиса Пореске управе, на начин прописан правилником којим се уређује подношење пореске пријаве електронским путем.

У писменом облику пореску пријаву обвезник – резидент

може да подноси непосредно или путем поште, организационој јединици Пореске управе надлежној према месту свог пребивалишта, односно боравишта.

Нерезидентни обвезник, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени 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, 15/16 и 108/16), пореску пријаву у писменом облику подноси организационој јединици Пореске управе на чијој територији је остварио приходе, односно према боравишту, односно према пребивалишту, односно седишту пореског пуномоћника.

Пореску пријаву у писменом облику може поднети порески обвезник или лице које је порески обвезник овластио за подношење пореске пријаве и предузимање радњи које су у вези са поднетом пријавом.

Пореска пријава подноси се најкасније до **15. маја 2018. године.**

Годишњи порез на доходак грађана утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података из пореске пријаве, пословних књига и других података који су од значаја за утврђивање пореске обавезе.

Пример начина обрачуна годишњег пореза за обвезника који је остварио приход по основу зараде код једног послодавца, уговора о ауторском делу, од непокретности и коме је извршен повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2016. годину:

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	<b>Бруто зарада</b>	6.000.000
2.	Неопорезиви износ зараде (11.604 д. + 11.790 д. x 11)	141.294

3.	Пореска основица (р.б. 1 – р.б. 2)	5.858.706
4.	Порез (р.б. 3 x 10%)	585.871
5.	Највиша годишња основица доприноса	3.793.175
6.	Доприноси на терет запосленог (р.б. 5 x 19,9%)	754.842
7.	Укупно порез и доприноси (р.б. 4 + р.б. 6)	1.340.713
8.	Приход за опорезивање (р.б. 3 – р.б. 7)	4.517.993
9.	<b>Бруто ауторски хонорар</b>	4.000.000
10.	Нормирани трошкови (р.б. 9 x 43%)	1.720.000
11.	Опорезиви приход (р.б. 9 – р.б. 10)	2.280.000
12.	Порез (р.б. 11 x 20%)	456.000
13.	Допринос за ПИО на терет примаоца (р.б. 11 x 26%)	592.800
14.	Укупно порез и доприноси (р.б. 12 + р.б. 13)	1.048.800
15.	Приход за опорезивање (р.б. 11 – р.б. 14)	1.231.200
16.	<b>Бруто приход од непокретности</b>	4.000.000
17.	Нормирани трошкови (р.б. 16 x 25%)	1.000.000
18.	Опорезиви приход (р.б. 16 – р.б. 17)	3.000.000
19.	Порез (р.б. 18 x 20%)	600.000
20.	Приход за опорезивање (р.б.18 – р.б. 19)	2.400.000
21.	<b>Износ по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање</b>	100.000
22.	<b>Укупан годишњи приход (р.б. 8 + р.б. 15 + р.б. 20 + р.б. 21)</b>	<b>8.249.193</b>
23.	Неопорезиви износ	2.375.136
24.	<b>Доходак за опорезивање (р.б. 22 – р.б. 23)</b>	<b>5.874.057</b>
25.	Лични одбици (за обвезника и једног члана)	435.442
26.	<b>Опорезиви доходак – пореска основица за годишњи порез (р.б. 24 – р.б. 25)</b>	<b>5.438.615</b>
27.	Опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде	4.750.272
28.	Опорезиви доходак преко шестоструке просечне годишње зараде (р.б. 26 – р.б. 27)	688.343
29.	Порез по стопи од 10% (р.б. 27 x 10%)	475.027
30.	Порез по стопи од 15% (р.б. 28 x 15%)	103.251
31.	<b>Годишњи порез (р.б. 29 + р.б. 30)</b>	<b>578.278</b>

**2. Да ли обвезник има право на порески кредит по основу пореза плаћеног на приход који је остварен у Републици Српској у случају када је поред пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање обрачунат и „допринос за солидарност за санирање штете од елементарних непогода у Републици Српској”?**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-113/2018-04 од 22.3.2018. год.)

У конкретном случају који се наводи у допису, као физичко лице – резидент Републике Србије, на приход који је остварен у другој држави (Босна и Херцеговина, односно Република Српска) по основу чланства у надзорном одбору привредног друштва, поред доприноса за обавезно социјално осигурање и пореза од 10%, обрачунат је и допринос за солидарност као привремени додатни порез по одбитку. Према мишљењу Министарства финансија Републике Српске, број: 06.05/059-891/2017 од 20. марта 2017. године „плаћени допринос за солидарност за санирање штете од елементарних непогода у Републици Српској има карактер пореза јер се ради о обавези која је прописана Законом и исплаћује се на нето доходак од личних примања физичког лица и осталог дохотка физичког лица.”

Одредбом члана 12. 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да ако обвезник – резидент Републике Србије оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави.

Порески кредит не може бити већи од износа који би се

добило применом одредаба овог закона на доходак остварен у другој држави, сагласно ставу 2. тог члана закона.

Имајући у виду наведено, како се суштина метода кредита састоји у томе да Република Србија, као држава резидентности (приликом обрачуна пореза на доходак), одобрава примену пореског кредита за износ пореза на доходак који су физичка лица (резиденти Републике Србије) платили у другој држави (у конкретном случају, у Босни и Херцеговини), износ пореског кредита може да се оствари у односу на порез на приход који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана. Дакле, уколико у конкретном случају „допринос за солидарност за санирање штете од елементарних непогода у Републици Српској” има карактер пореза који се плаћа на приход који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, обвезник има право на порески кредит с тим да је он ограничен висином одговарајућег дела српског пореза на тај доходак.

Напомињемо да је за примену метода кредита надлежним пореским органима у Републици Србији неопходно поднети одговарајући доказ (издат од стране надлежног органа друге државе) да је порез у тој другој држави стварно плаћен.

### **3. Порески третман примања запослених у случају плаћања трошкова превентивних здравствених прегледа (тзв. систематских прегледа) од стране послодавца**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-44/2018-04 од 15.3.2018. год.)

Са становишта пореза на доходак грађана у погледу пореског третмана примања запослених у случају када послодавац плаћа трошкове превентивних здравствених прегледа (тзв. систематских прегледа), Министарство финансија је дало више мишљења: 011-00-310/2015-04 од 20. октобра 2015. године, 413-00-289/2012-04 од

4. јуна 2012. године, 414-00-4/2011-04 од 28. јануара 2011. године, 414-00-161/2009-04 од 25. јануара 2011. године.

Поред тога, напомињемо да у вези са питањем да ли се зарадом сматра давање којим послодавац плаћањем директно на рачун здравствене установе (као пружаоца услуге) обезбеђује систематске прегледе за све запослене независно од тежине и специфичности радног места, према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број: 011-00-12/2011-02 од 13. јануара 2011. године „средства за здравствену заштиту обезбеђује послодавац из својих средстава и да ова давања послодавац плаћа за све запослене директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, то ова давања не чине зараду запослених, већ представљају давање које представља издатак за послодавца.”.

Дакле, имајући у виду наведено, у случају када послодавац у циљу пружања редовне здравствене заштите (тзв. систематских прегледа) под једнаким условима свим својим запосленима, ради утврђивања њиховог здравственог стања у функцији обављања послова радног места на које су распоређени, а сагласно општем акту послодавца, на свој терет обезбеђује средства и врши плаћање директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, то не представља давање запосленима од стране послодавца и као такво не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање. С тим у вези, послодавац својим општим актом треба да уреди то право запосленима и да се оно односи на све запослене који на тај начин имају једнаку могућност да искористе то право.

### **4. Опорезивање и плаћање доприноса на примања која физичка лица као „чланови куповне заједнице” остваре по основу попушта при куповини, као и прихода по основу ширења мреже „чланова куповне заједнице” учлањивањем нових лица**



(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1235/2016-04 од 14.3.2018. год.)

Како се наводи у допису, предметно правно лице из Београда обавља делатност – остале услужне активности подршке пословању, кроз коју представља програм тзв. on-line платформу која функционише у великом броју земаља широм света. Власник платформе и оснивач предметног правног лица из Београда је компанија са седиштем у Швајцарској, док су корисници платформе правна и физичка лица којима у Србији услуге пружа предметно правно лице из Београда.

Предметна компанија из Београда повезује продавце (партнерске фирме којима платформа представља маркетиншки канал и програм лојалности који им доводе купце, а те фирме обезбеђују повољније услове куповине за кориснике платформе – потрошаче) и купце (правна и физичка лица – потрошачи за које програм представља куповну заједницу у оквиру које они као корисници и чланови могу да обављају своје куповине у свим земљама у којима платформа функционише и за то добијају бенефите уколико своје куповине обављају код партнерских фирми) на тај начин да упућује купце да своје куповине обављају код трговаца – партнерских фирми.

Купци – чланови се укључују у програм преко on-line платформе и чланство у програму је бесплатно. Даље се наводи да партнерске фирме склапају уговор са предметном компанијом из Београда и да се обавезују да при свакој куповини чланова плате уговорену посредничку провизију тој компанији (провизија се плаћа на име маркетинга за довођење купаца и њена висина је одређена у виду процента од промета које обаве чланови програма – купци). Један део посредничке провизије предметна компанија из Београда задржава за себе, а други прослеђује у виду бенефита члановима.

Бенефити се обрачунавају као „Cashback” (чланови –

купци код партнерских фирми директно остварују бенефит у виду попушта до 5% при куповини), „Shopping Point“ (сакупљање поена за лојалност које могу да искористе за остваривање додатних попушта или погодности) и по основу маркетинг препоруке као „Пријатељски бонус” (сваки члан који укључи у програм нове чланове има могућност да оствари бонус до 0,5% од бруто промета нових чланова, као и провизију уколико укључивањем нових чланова у програм шири мрежу и повећава обим куповине код партнерских фирми). Предметна компанија из Београда једном недељно члановима програма – купцима уплаћује на текући рачун средства која чланови остваре по основу попушта при куповини и провизије за ширење мреже и повећање обима куповине.

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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети од опорезивања тим законом.

Осталим приходима, у смислу Закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону (члан 85. став 1. тачка 16) Закона).

Порез на други приход обрачунава се и плаћа по одбитку тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано, сагласно чл. 99. и 101. Закона.

Порез на други приход обрачунава се по стопи од 20% која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. Закона).

Према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број: 011-00-994/2009-07 од 25. децембра 2009. године, у погледу провизије по основу ширења мреже потрошача „наведене провизије имају порески третман других прихода, постоји обавеза уплате доприноса за пензијско и инвалидско осигурање”.

Имајући у виду наведено, примање које физичко лице као члан програма који спроводи предметна компанија из Београда оствари на основу личних попушта при куповини код партнерских фирми као тзв. „Cashback” (чланови – купци остварују бенефит у виду попушта до 5% при куповини), чију исплату врши предметна компанија из Београда тако што једном недељно члановима програма – купцима уплаћује на текући рачун средства која чланови остваре по основу попушта при куповини, сматрамо да такво примање физичког лица (повољнија цена коју то лице оствари код куповине одређене робе за сопствене потребе) не представља приход који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана. На наведена примања не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање.

Примање које физичко лице као члан програма који спроводи предметна компанија оствари на основу бенефита насталих по основу маркетинг препоруке као „Пријатељски бонус” (сваки члан који укључи у програм нове чланове има могућност да оствари бонус до 0,5% од бруто промета нових чланова, као и провизију уколико укључивањем нових чланова у програм шири мрежу и повећава обим куповине код партнерских фирми) чију исплату физичким лицима врши предметна компанија, сматрамо да такво примање физичког лица по основу активности на укључивању нових чланова у програм и ширења мреже чланова довођењем

купаца, као еквивалент за његову активност у корист исплатиоца који на име маркетинга за довођење купаца остварује и задржава део провизије од партнерских фирми, представља приход који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана као други приход по члану 85. Закона. По предметном основу, узимајући у обзир поменуто мишљење Министарства рада и социјалне политике, обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање, и то допринос за пензијско и инвалидско осигурање ако је лице осигурано по другом основу, а ако није онда и допринос за здравствено осигурање.

##### **5. Порески третман једнократне новчане помоћи незапосленим трудницама**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-80/2018-04 од 12.3.2018. год.)

Сагласно одредбама члана 1. став 1. и 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети 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.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу услуга социјалне заштите и материјалне подршке у складу са законом којим се уређује социјална заштита.

Одредбом члана 79. Закона о социјалној заштити („Сл.

гласник РС”, бр. 24/11) прописано је да материјалну подршку корисник остварује путем новчане социјалне помоћи, додатка за помоћ и негу другог лица, увећаног додатка за помоћ и негу другог лица, помоћи за оспособљавање за рад, једнократне новчане помоћи, помоћи у натури и других врста материјалне подршке, у складу са овим законом и прописима донетим за његово спровођење.

Сагласно одредби члана 111. Закона о социјалној заштити јединица локалне самоуправе може предвидети и друге врсте материјалне помоћи грађанима на својој територији (народне кухиње, субвенције и др.).

Одлуком о допунама Одлуке о правима у социјалној заштити општине Инђија („Сл. лист општине Инђија”, бр. 16/13, у даљем тексту: Одлука), који је донела Скупштина општине Инђија, заснованој, поред осталог, на одредби члана 111. Закона о социјалној заштити, утврђује се право на једнократну новчану помоћ незапосленој трудници.

Према члану 3. Одлуке, право на једнократну новчану помоћ незапослена трудница остварује под следећим условима: да има пребивалиште на територији општине Инђија најмање шест месеци у тренутку подношења захтева, да је пријављена као незапослено лице на евиденцији Националне службе за запошљавање и да је најмање у двадесет осмој недељи трудноће.

Сагласно члану 48. Одлуке о правима у социјалној заштити општине Инђија („Сл. лист општине Инђија”, бр. 1/12, 5/13 и 14/13) средства за остваривање права по овој Одлуци обезбеђују се у буџету Општине и наменски се преносе Центру за социјални рад, према врстама права и облика социјалне заштите или пружаоцу услуге код кога се непосредно остварују.

Имајући у виду наведено, када је сагласно Одлуци коју је донела Скупштина општине Инђија, незапосленим трудницама са територије ове општине, које испуњавају услове предвиђене

Одлуком, омогућено право на једнократну новчану помоћ (коју исплаћује Центар за социјални рад из буџета општине Инђија), са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана давање које се врши сагласно тој Одлуци не представља опорезиви догађај у конкретном случају.

#### **6. Порески третман прихода који оствари физичко лице као капитални добитак од продаје удела привредног друштва**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-379/2017-04 од 2.3.2018. год.)

Према наводима из захтева, лице „А“ је купило 66,67% удела у привредном друштву „Х“ и код Агенције за привредне регистре извршило је упис свог удела 3. децембра 2007. године. Преосталих 33,33% удела у том привредном друштву купило је 9. децембра 2008. године и на тај начин је лице „А“ постало власник 100% удела привредног друштва „Х“. Даље, наводи се да је 5. октобра 2010. године привредном друштву „Х“ припојено привредно друштво „У“ чији је власник лице „Б“, након чега је лице „А“ постало власник удела у привредном друштву „Х“ у висини од 91,43%, а лице „Б“ у висини од 8,57%. Дана 8. јула 2011. године лице „Б“ је продало лицу „А“ свој удео у привредном друштву „Х“, тако да је лице „А“ опет постало власник 100% удела у привредном друштву „Х“.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да 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 удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (став 2. члан 72. Закона).

Сагласно одредби члана 72. став 3. Закона, обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. тог члана.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 5) Закона прописано је да капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра се разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када је обвезник извршио пренос права, удела или хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Право на пореско изузимање код продаје права, односно удела из става 1. тачка 5) овог члана, у случају када је током периода власништва долазило до промене процента права, односно учешћа у капиталу, обвезник може да оствари у односу на процентуални део права, односно део удела по основу кога је непрекидно најмање десет година имао право учешћа у капиталу у проценту који је једнак проценту који је иницијално стечен најмање десет година пре продаје удела (став 2. члан 72а Закона).

Право на пореско изузимање код продаје права, односно удела из става 1. тачка 5) овог члана Закона, у случају када је током периода власништва долазило до промене номиналне вредности права, односно улога, може се остварити у односу на део права, односно удела који одговара износу, односно улогу који је уплаћен најмање десет година пре продаје права, односно удела (став 3. члан 72а Закона).

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 (члан 73. став 1. 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, с тим да се набавна цена увећава годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. ст. 1. и 8. Закона).

Одредбом члана 44. став 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да је основни (регистровани) капитал друштва новчана вредност уписаних улога чланова друштва у друштво која је регистрована у складу са законом о регистрацији.

Одредбом члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима 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.

Члан друштва може имати само један удео у друштву, а ако стекне више удела, ти удели се спајају и заједно чине један удео (ст. 2. и 3. члан 151. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 483. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да се статусном променом друштво (у даљем тексту: друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (у даљем тексту: друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сви чланови друштва преносиоца стичу уделе, односно акције у друштву стицаоцу сразмерно својим уделима, односно акцијама у друштву преносиоцу, осим ако се сваки члан друштва преносиоца сагласи да се статусном променом изврши замена удела односно акција у другачијој сразмери или ако користи своје

право на исплату уместо стицања удела, односно акција у друштву стицаоцу у складу са чланом 508. овог закона (став 2. члан 483. Закона о привредним друштвима).

Одредбама члана 485. Закона о привредним друштвима прописано је да су статусне промене: припајање, спајање, подела и издвајање.

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду удела у капиталу привредног друштва, који има у свом власништву непрекидно више од десет година, а који је стекао иницијално у висини од 66,67%, право на пореско изузимање може да се оствари у односу на део удела (66,67%) који је стекао најмање десет година пре продаје удела.

С тим у вези, када је током периода власништва над привредним друштвом долазило до промене процента учешћа у капиталу (конкретно, од 2007. године физичко лице има удео од 66,67%, а од 2008. године удео је повећан за 33,33% и тако је постало власник 100% удела у привредном друштву, али је тај удео 2010. године смањен на 91,43% услед припајања другог привредног друштва, с тим да је 2011. поменуто физичко лице куповином дела удела опет постало власник 100% удела), обавеза обрачунавања и плаћања пореза на капитални добитак по основу продаје удела постоји по основу дела удела стечених у периоду који је краћи од десет година пре продаје удела (конкретно, односи се на део удела који је стечен 2008. године ако до момента продаје није протекло десет година и на удео стечен 2011. године). Капитални добитак одређује се сразмерно вредности дела удела који није изузет од опорезивања (није испуњен услов који се односи на период од десет година) у односу на вредност удела тог физичког лица.

## **7. Порески третман прихода оствареног прикупљањем новчаних средстава за лечење у иностранству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-85/2018-04 од 2.3.2018. год.)

Према наводима у допису и накнадном усменом појашњењу, за потребе лечења детета које се налази у коми више од годину дана планирате да организујете акцију прикупљања новчаних средстава за наставак лечења у одговарајућој здравственој установи у Немачкој. Средства би се прикупљала посредством хуманитарне организације „Дечије срце“, која би за те потребе отворила наменски девизни и наменски динарски рачун. Истовремено, како наводите, родитељи детета би склопили уговор са том хуманитарном организацијом којим би било уређено да сва средства која та организација тако прикупи, пренесе на наменске рачуне (динарски и девизни рачун) родитеља које би они отворили на своје име и који би такође служили за прикупљање новчаних средстава неопходних за лечење њиховог детета. Директно са тих наменски отворених рачуна родитеља, по фактурама здравствене установе из иностранства, била би уплаћивана новчана средства на рачун здравствене установе у Немачкој која ће спроводити лечење. Наводите и да сте прибавили мишљење здравствене установе у Републици Србији у којој се дете тренутно налази, да лечење не може да се успешно настави у Републици Србији.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено



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

Према одредби члана 4. тачка 3) подтачка (1) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, из средстава која су обезбеђена организовано акцијом прикупљања, са учешћем, по правилу, више давалаца – донатора, најчешће уз подршку средстава информисања, односно хуманитарних организација – уплатом на посебан наменски отворен жиро рачун лица за лечење (операцију и сл.) у иностранству, ако се према мишљењу надлежног државног органа или референтне здравствене установе, односно комисије лекара специјалиста одговарајуће струке, лечење (операција и сл.) не може успешно остварити у Републици Србији.

У случају када се за потребе лечења детета прикупе одређена новчана средстава за наставак лечења у одговарајућој здравственој установи у иностранству (дете се налази у коми више од годину дана и према мишљењу здравствене установе у Републици Србији лечење не може да се успешно настави у Републици Србији), тако што се средства прикупе посредством хуманитарне организације „Дечије срце“ уплатом новчаних износа на, за те потребе, отворени наменски девизни и динарски рачун са којих та хуманитарна организација директно пренесе сва новчана средства прикупљена

у тој акцији на наменски отворене рачуне (динарски и девизни рачун) родитеља детета, а они по фактурама здравствене установе из иностранства која ће спроводити лечење уплате сва новчана средства (прикупљена посредством хуманитарне организације или од стране других давалаца који су вршили уплате директно на наменски рачун родитеља) на рачун те установе, имајући у виду наведено, сматрамо да тако остварено примање физичког лица има карактер примања по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи на које се по члану 9. став 1. тачка 11) Закона не плаћа порез на доходак грађана.

#### **8. Утврђивање и плаћање пореза на доходак грађана на приход од давања у закуп или подзакуп непокретности у случају када је закуподавац предузетник који порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-105/2018-04 од 1.3.2018. год.)

Одредбом члана 32. 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона.

Обвезник из става 1. овог члана је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (у даљем тексту: предузетник), односно на паушално утврђени приход (у даљем тексту: предузетник паушалац), сагласно члану 32. став 2. Закона.



Такође, обвезником се сматра и обвезник пореза по основу прихода од пољопривреде и шумарства – физичко лице које је носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописима којима се уређује та област, које води пословне књиге у складу са овим законом и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник пољопривредник), сагласно члану 32. став 3. Закона.

Обвезником пореза на приходе од самосталне делатности, сагласно ставу 4. тог члана Закона, сматра се и физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, као и свако друго физичко лице које обавља делатност независно од тога да ли је та делатност регистрована и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник друго лице).

Одредбом члана 40. став 2. тачка 2) Закона прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности уписан у регистар код надлежног органа, односно организације који с обзиром на околности није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или коме њихово вођење отежава обављање делатности, има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход (у даљем тексту: паушално опорезивање).

Право на паушално опорезивање, сагласно тач. 1) и 2) став 2. тог члана Закона, не може се признати обвезнику који обавља делатност из области: рачуноводствених, књиговодствених и ревизорских послова, послова пореског саветовања, рекламирања и истраживања тржишта, трговине на велико и трговине на мало, хотела и ресторана, финансијског посредовања и активности у вези с некретностима.

Предузетник коме је утврђено право на паушално опорезивање овај начин опорезивања користи док се не утврди

да су престали разлози за паушално опорезивање, односно да измењени услови искључују право на паушално опорезивање, у ком случају ће надлежни порески орган решењем наложити предузетнику вођење пословних књига од половине текуће године или од почетка наредне године (члан 42. ст. 5. и 6. Закона).

Одредбом члана 65а став 1. Закона прописано је да се приходима од непокретности сматрају приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности.

Приход од непокретности, сагласно ставу 2. члана 65а Закона, је остварена закупнина у коју се урачунава и вредност свих извршених обавеза и услуга на које се обавезао купац, осим обавезе плаћања трошкова насталих током закупа, а који зависе од обима потрошње купца (нпр. електричне енергије, телефона и слично).

Изузетно од ст. 1. и 2. тог члана Закона, приходи које од издавања непокретности оствари обвезник из члана 32. Закона, осим предузетника паушалца, опорезују се као приход од самосталне делатности (члан 65а став 3. Закона).

Обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу (члан 65б став 1. Закона).

Обвезником у смислу члан 65б став 1. Закона не сматра се обвезник из члана 32. овог закона, осим предузетника паушалца, који непокретности издаје у закуп или подзакуп у оквиру обављања регистроване самосталне делатности.

Према одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на приходе од непокретности, ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник.

Порез по одбитку из члана 99. Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава,

обуставља и уплаћује 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 (члан 101. Закона).

Исплатилац прихода, у конкретном случају осигуравајуће друштво које као купац врши исплату прихода по основу закупа непокретности обвезнику – предузетнику паушалцу, нема обавезу обрачунавања и плаћања пореза по одбитку. Напомињемо да предузетник који плаћа порез на паушално утврђени приход (предузетник паушалац), у случају да обавља и неку од Законом наведених делатности по основу којих се не признаје право на паушално опорезивање (нпр. активности у вези с некретнинама и др.), сагласно члану 40. Закона, губи право на паушално опорезивање и дужан је да води пословне књиге у складу са Законом и порез на приходе од самосталне делатности плаћа самоопорезивањем.

Међутим, уколико у оквиру располагања сопственом имовином физичко лице даје у закуп своју непокретност (дакле, непокретност не издаје у закуп у оквиру обављања регистроване самосталне делатности), постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на приходе од непокретности сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона, када је исплатилац прихода правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник.

## ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

### 1. Да ли је Министарство унутрашњих послова ослобођено плаћања пореза на употребу пловила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00052/2018-04 од 21.3.2018. год.)

Према одредби члана 13. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13, 140/14, 109/15, 112/15, 105/16 и 119/17, у даљем тексту: Закон), порез на употребу пловила плаћа се на чамце, бродове и јахте, са моторним погоном, као и на плутајуће објекте – угоститељске објекте (у даљем тексту: пловило).

Обвезник пореза из члана 13. овог закона је правно и физичко лице на чије име се пловило уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе, односно плутајуће дозволе у складу са прописима, ако овим законом није друкчије прописано (члан 14. Закона).

Порез на употребу пловила не плаћа се на бродове и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности (члан 15а Закона).

Према томе, нема законског основа да се Министарство унутрашњих послова ослободи пореза на употребу пловила – за чамце за које је обвезник пореза.

Напомињемо да предметно писмо има карактер иницијативе која ће бити размотрена код наредних измена и допуна Закона.

**2. Да ли има основа за ослобођење од пореза на употребу пловила – за плутајући објекат који је у својини физичког лица, који служи за обављање регистроване угоститељске делатности друштва са ограниченом одговорношћу чији је члан физичко лице – власник плутајућег објекта?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00246/2018-04 од 21.3.2018. год.)

Према одредби члана 13. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13, 68/14 – др. закон, 140/14, 109/15, 112/15, 105/16 и 119/17, у даљем тексту: Закон), порез на употребу пловила плаћа се на чамце, бродове и јахте, са моторним погоном, као и на плутајуће објекте – угоститељске објекте (у даљем тексту: пловило).

Чамцем, бродом, јахтом, односно плутајућим објектом, у смислу овог закона, сматрају се чамац, брод, јахта, односно плутајући објекат, у смислу закона којим се уређују пловидба и луке на унутрашњим водама (члан 13. став 2. Закона).

Обвезник пореза из члана 13. Закона је правно и физичко лице на чије име се пловило уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе, односно плутајуће дозволе у складу са прописима, ако Законом није друкчије одређено (члан 14. Закона).

Порез на употребу пловила не плаћа се на бродове и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности (члан 15а Закона).

Доказом да брод, односно плутајући објекат – угоститељски објекат, пореском обвезнику непосредно служи за обављање његове регистроване делатности, сматрају се оверена копија

документа на основу кога је извршена регистрација, односно извод о регистрованом податку, издат од надлежног органа који садржи делатност пореског обвезника, за чије обављање је потребно поседовање пловила, са приложеном овереном изјавом пореског обвезника, односно његовог овлашћеног лица, о броју и врсти, односно врстама бродова у складу са чланом 15. Закона, односно броју и површини плутајућих објеката – угоститељских објеката, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности, са назнаком врсте те делатности. Овере, односно извод, не могу бити старији од шест месеци у односу на дан подношења захтева за упис пловила у уписник (члан 16. став 4. Закона).

Одредбом члана 3. тачка 6) Закона о државној припадности и упису пловила („Сл. гласник РС”, бр. 10/13 и 18/15), власник пловила је физичко или правно лице које је као власник уписано у један од уписника.

Према одредби члана 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон и 5/15, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), привредно друштво (у даљем тексту: друштво) је правно лице које обавља делатност у циљу стицања добити.

Имовину друштва у смислу Закона о привредним друштвима чине ствари и права у власништву друштва, као и друга права друштва (члан 44. став 1. Закона о привредним друштвима).

Према одредби члана 47. Закона о привредним друштвима, по основу преузете обавезе лица из члана 46. став 1. тог закона стичу удео у друштву, односно акције друштва. Улози који су уплаћени, односно унети у друштво постају имовина друштва.

Имајући у виду да друштво са ограниченом одговорношћу јесте правно лице које има одвојену имовину од имовине његових чланова, као и да на основу улога у привредно друштво улагач у обиму свог улога стиче „својину над привредним друштвом”

тј. на акције или уделе у том друштву, а улози који су уплаћени односно унети постају имовина привредног друштва (а престају бити имовина чланова друштва који су извршили улагање), код одређивања обвезника пореза на употребу за пловило које друштву са ограниченом одговорношћу служи за обављање регистроване делатности (што значи и за одређивање које лице може остварити право на пореско ослобођење ако су испуњени Законом прописани услови), потребно је разликовати својински режим над друштвом са ограниченом одговорношћу од својинског режима унутар тог друштва.

Према наводима у предметном захтеву, у конкретном случају, право својине на плутајућем објекту – угоститељском објекту је у својини физичког лица, а конкретни плутајући објекат непосредно служи привредном друштву чији је то физичко лице члан, за обављање његове регистроване (угоститељске) делатности.

С тим у вези, нема законског основа да физичко лице које је власник плутајућег објекта – угоститељског објекта и које је по том основу обвезник пореза на употребу пловила, оствари право на пореско ослобођење за тај објекат ако га је дао на коришћење привредном друштву чији је члан (па ни ако то пловило непосредно служи том привредном друштву за обављање његове регистроване угоститељске делатности).

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

### 1. Изрицање мере привремене забране обављања делатности у пореској контроли

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-132/2018-04 од 28.3.2018. год.)

Одредбом члана 116. 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, 15/16 и 108/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је пореска контрола поступак провере и утврђивања законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, који врши Пореска управа, у складу са овим законом.

Према одредби члана 131. ст. 1. и 2. ЗПППА, у току пореске контроле порески инспектор може пореском обвезнику изрећи забрану вршења делатности у трајању до 60 дана ако утврди да се:

1) делатност обавља тако да робу и услуге не прати веродостојна документација од значаја за утврђивање пореза (отпремница, фактура, изјава купца и др.);

2) избегава утврђивање и плаћање пореза тако што се не уплаћује дневни пазар, у складу са прописима;

3) избегава утврђивање и плаћање пореза радним ангажовањем лица која немају закључен уговор о раду или други акт о радном ангажовању донет у складу са прописима о радним односима, као и ако та лица нису, у складу са прописима, пријављена надлежној организацији обавезног социјалног осигурања;

4) промет од продаје роба или пружања услуга не региструје

преко фискалне касе или на други прописани начин;

5) приређују игре без претходно прибављеног мишљења министарства надлежног за послове финансија, а у складу са прописима који уређују област игара на срећу.

Забрана вршења делатности пореском обвезнику изриче се за пословне просторије пореског обвезника у којима су у току пореске контроле утврђене неправилности из става 1. тач. 1)–4) овог члана.

Сагласно наведеном, мера забрана вршења делатности прописана чланом 131. ЗПППА, може се изрећи до 60 дана пореском обвезнику, коме се у току пореске контроле утврди да је, између осталог, пружао услуге које није регистровао преко фискалне касе.

Да ли се у конкретном случају ради о мањку гаса или не, порески инспектор утврђује у пореској контроли и у зависности од чињеничног стања и несумњиво утврђене неправилности у примени пореских прописа у конкретном случају, доноси одлуку с тим у вези.

Такође, указујемо да се ова забрана изриче само за пословне просторије у којима је у току пореске контроле утврђена неправилност прописана чланом 131. ЗПППА.

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

### 1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице – старосног пензионера које је носилац комерцијалног породичног пољопривредног газдинства које је у систему пореза на додату вредност и по том основу води пословне књиге?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-443/2017-04 од 22.3.2018. год.)

Одредбом члана 31. 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона.

Обвезником, у смислу става 1. члана 32. Закона, као предузетник пољопривредник сматра се обвезник пореза по основу прихода од пољопривреде и шумарства – физичко лице које је носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописима којима се уређује та област, које води пословне књиге у складу са Законом и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (члан 32. став 3. Закона).

Обвезником у смислу става 1. члана 32. Закона, као предузетник друго лице сматра се физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, као и свако друго физичко лице које обавља делатност независно од тога да ли је та делатност регистрована и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (члан 32. став 4. Закона).

Одредбом члана 6. тачка 3) 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је осигураник физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања.

Када осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), према одредби члана 12. став 1. Закона о доприносима, допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, у складу са овим законом.

Изузетно од одредбе става 1. тог члана Закона о доприносима, обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу запослења, односно по основу самосталне делатности искључује обавезу плаћања доприноса по основу пољопривредне делатности (став 2. члан 12. Закона о доприносима).

Одредбом члана 68. став 3. Закона изменама и допунама Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 101/10), који је ступио на снагу 30. децембра 2010. године, прописано је да осигураници којима престане својство осигураника по основу запослења, односно обављања самосталне делатности после ступања на снагу овог закона, а отпочну да се баве пољопривредом, обавезно су осигурани према овом закону,

од дана почетка обављања те делатности, ако нису старији од 65 (мушкарац), односно 60 (жена) година живота.

У мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, број: 117-00-2432/2017-07 од 20. јула 2017. године, које се односи на обавезу осигурања корисника старосне пензије по основу оснивања пољопривредног газдинства сагласно Закону о пензијском и инвалидском осигурању, наводи се:

„Према члану 13. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Службени гласник РС”, бр. 34/03, 64/04–УС, 84/04–др. закон, 85/05, 101/05–др. закон, 63/06–УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14, у даљем тексту: Закон) осигураници пољопривредници су лица која се баве пољопривредном делатношћу као носиоци породичног пољопривредног газдинства, чланови породичног пољопривредног газдинства или чланови мешовитог домаћинства, ако нису осигураници запослени, осигураници самосталних делатности, корисници пензије или нису на школовању. Пољопривредним домаћинством, породичним пољопривредним газдинством, односно мешовитим домаћинством, у смислу овог закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода, без обзира на сродство између њихових чланова, на пољопривредном домаћинству, односно газдинству са најмање 0,5 хектара пољопривредног земљишта, односно са мање од 0,5 хектара пољопривредног земљишта, другог земљишта или грађевинске целине на којем се обавља сточарска, повртарска или виноградарска производња, узгој рибе, гајење печурака, пужева, пчела и други узгој или гајење.

Чланом 14. став 1. Закона је прописано да се својство осигураника стиче даном почетка а престаје даном престанка запослења, обављања самосталне или пољопривредне делатности, односно обављања уговорних послова.

Изузетно од става 1. овог члана, својство осигураника пољопривредника може престати и са даном испуњења услова за



стицање права на пензију у складу са овим законом, сходно члану 14. став 6. Закона.

Наиме, имајући у виду наведено корисник старосне пензије није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности у смислу члана 13. Закона.

Међутим, уколико се ради о кориснику старосне пензије који је члан или оснивач привредног друштва у складу са законом које је уписано у регистар надлежне организације и које се кроз делатност друштва бави пољопривредом, онда је то лице у обавезном осигурању као осигураник самосталне делатности у смислу члана 12. став 1. тачка 2. Закона.”

Према одредбама члана 16. ст. 1. и 2. Закона о пољопривреди и руралном развоју („Сл. гласник РС”, бр. 41/09, 10/13–др. закон и 101/16) породично пољопривредно газдинство јесте основни облик организовања пољопривредне производње, а у зависности од своје економске снаге породично пољопривредно газдинство може бити:

- 1) комерцијално породично пољопривредно газдинство;
- 2) некомерцијално породично пољопривредно газдинство.

Комерцијално породично пољопривредно газдинство јесте оно пољопривредно газдинство које је тржишно усмерено и које може под условима утврђеним овим законом остварити право на подстицаје из члана 9. став 1. тог закона (став 3. члан 16. Закона о пољопривреди и руралном развоју).

Некомерцијално породично пољопривредно газдинство јесте оно пољопривредно газдинство које није тржишно усмерено, а чији је носилац корисник пензије остварене по основу пољопривредне производње (став 4. члан 16. Закона о пољопривреди и руралном развоју).

Сагласно наведеном, у случају када физичко лице корисник старосне пензије обавља пољопривредну делатност – као носилац комерцијалног породичног пољопривредног газдинства и обвезник

пореза на додату вредност који, с тим у вези, води пословне књиге, и по том основу је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у складу са Законом, према наведеном мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, то лице као „корисник старосне пензије није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности у смислу члана 13. Закона” с тим да „уколико се ради о кориснику старосне пензије који је члан или оснивач привредног друштва у складу са законом које је уписано у регистар надлежне организације и које се кроз делатност друштва бави пољопривредом, онда је то лице у обавезном осигурању као осигураник самосталне делатности у смислу члана 12. став 1. тачка 2. Закона”. Сагласно томе, како физичко лице корисник старосне пензије обавља пољопривредну делатност као физичко лице носилац комерцијалног породичног пољопривредног газдинства и по основу наведене делатности је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности, а како према наведеном мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање.

Напомињемо да је обвезник доприноса осигураник – физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања.

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

**1. Примена одредаба члана 14. Закона о републичким административним таксама, а у вези са чланом 31. став 1. тачка 5) тог закона**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00132/2018-04 од 20.3.2018. 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, 50/16, 61/17, 113/17 и 3/18–исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

Одредбом члана 5. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку

подношења захтева за њихово издавање;

– за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Изузетно од става 1. тог члана, ако се захтев подноси електронским путем, таксена обавеза за захтев и за списе и радње који се у складу са тим захтевом доносе, односно врше, настаје по њиховом издавању.

Одредбама члана 14. Закона прописано је да ако обвезник који је дужан да плати таксу, органу непосредно поднесе захтев уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу, осим у случају уплате у готовом новцу код ДКП, одговорно лице органа надлежног за пријем захтева затражиће од обвезника да поднесе доказ о уплати прописане таксе у року од десет дана од дана подношења захтева и упозорити га на последице неплаћања таксе, о чему се на поднетом захтеву сачињава забелешка.

Ако захтев, уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу стигне поштом, одговорно лице органа надлежног за пријем захтева позваће обвезника писменом опоменом да, у року од десет дана од дана пријема опомене, плати прописану таксу и таксу за опомену и упозорити га на последице неплаћања такси.

Ако обвезник, у року из ст. 1. и 2. овог члана, не поднесе доказ да је такса уплаћена у прописаном износу, наплата прописане таксе и таксе за опомену из става 2. овог члана врши се пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена.

Ако обвезник из ст. 1. и 2. овог члана не поднесе доказ да је прописана такса, као и такса за опомену, уплаћена, надлежни орган ће обавестити обвезника када спис буде донет, односно радња извршена и, ако таксе не буду уплаћене и доказ о томе достављен надлежном органу, по истеку десет дана од дана обавештења обавестити Пореску управу и приложити потребне доказе, ради

покретања поступка принудне наплате.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 5) Закона прописано је да новчаном казном од 1.000 до 50.000 динара казниће се за прекршај одговорно лице у надлежном органу из члана 2. Закона ако не обавести обвезника који је захтев поднео без доказа о плаћеној такси у прописаном износу, да је дужан да плати прописану таксу и да о томе поднесе доказ, односно ако таксу не наплати у прописаном износу пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена, односно ако у прописаном року не обавести Пореску управу ради покретања поступка принудне наплате таксе (члан 14).

Сходно томе, када таксени обвезник не поступи у смислу плаћања таксене обавезе, надлежни орган је дужан да предузме активности у циљу обезбеђења наплате таксене обавезе применом члана 14. Закона (обавести обвезника да плати прописану таксу и да о томе поднесе доказ, позове обвезника писменом опоменом да плати таксу и таксу за опомену, изврши наплату таксе и таксе за опомену пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена, односно да у прописаном року обавести Пореску управу и приложи потребне доказе ради покретања поступка принудне наплате таксе уколико таксени обвезник не поступи по налогу надлежног органа). Уколико надлежни орган не поступи сходно одредбама члана 14. Закона, прописана је прекршајна одговорност за одговорно лице у надлежном органу.

## АКЦИЗЕ

**1. Остваривања права на ослобођење од плаћања акцизе при увозу акцизног производа – деривата нафте (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00) – Пропан Пропилен фракције („ППФ“), која представља сировину за производњу полипропилена процесом фракционе дестилације, од којег се наведеним поступком добија акцизни производ – дериват нафте „пропан“ – течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12), који се ставља у промет на тржиште Републике Србије и неакцизни производ „пропен (пропилен)“ (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2901 22 00) који се извози**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00015/2018-04 од 26.3.2018. год.)

Одредбом члана 3. 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, 103/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавеза по основу акцизе настаје када су акцизни производи произведени у Републици Србији, односно увезени у Републику Србију, а увезеним акцизним производима сматрају се акцизни производи који су увезени у складу са царинским, односно спољнотрговинским прописима.

Одредбом члана 9. став 2. Закона прописано је да купац – крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог члана, којим се у смислу овог закона сматра правно лице, предузетник, односно физичко лице, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе који је прописан ставом 1. овог члана али остварује право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чл. 39а

и 39б овог закона у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Према члану 20. ст. 1. и 2. Закона, прописано је да обвезник има право на умањење обрачунате акцизе у висини износа плаћене акцизе на производе који су набављени од произвођача, односно увозника акцизних производа или их произвођач сам производи, односно увози, а који се као репродукциони материјал употребљавају у производњи производа на које се плаћа акциза, при чему се под репродукционим материјалом сматрају производи који у процесу даље производње улазе у супстанцу другог производа, у складу са овим законом.

Чланом 21. Закона прописано је да је обвезник акцизе дужан да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет.

Одредбом члана 21а ст. 1. и 2. Закона прописано је да обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, а акцизу обрачунава надлежни царински орган.

Одредбом члана 37. Закона прописано је да обвезник акцизе – произвођач акцизних производа има право на повраћај износа плаћене акцизе на производе који су набављени од произвођача, односно увозника акцизних производа или их произвођач сам производи, односно увози, а за које је сагласно члану 20. овог закона извршено умањење акцизе, а употребљени су у производњи акцизних производа на које се не плаћа акциза сагласно члану 19. овог закона.

Према одредби члана 39б став 1. Закона, 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 рефракцију 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 рефракцију 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 12. Закона о изменама и допунама Закона о акцизама („Сл. гласник РС”, бр. 108/16), до 31. децембра 2017. године акциза се није обрачунавала и плаћала када се течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00) и остали деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 11 00, 2710 12 15 00, 2710 12 21 00, 2710 12 25 00, 2710 12 90 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 29 00, 2710 19 31 00, 2710 19 35 00, 2710 19 99 00, 2710 20 90 19 и 2710 20 90 99), користе као сировина и енергенти у процесима фракционе дестилације ради даље полимеризације, парног крековања и екстракције бутадиена, као и на производе који се добијају из процеса фракционе дестилације ради даље полимеризације, парног крековања, екстракције бутадиена и производње МТВЕ (Metil Tercijalni Butil Etar).

Одредбама чл. 1. до 4а Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве („Сл. гласник РС”, бр. 3/05, 54/05, 36/07, 63/07, 53/09, 63/12, 95/12, 96/12–исправка, 56/13, 67/15, 101/16, 86/17 и 20/18, у даљем тексту: Правилник о обрачуна акцизе), уређен је начин обрачунавања и плаћања акцизе на акцизне производе који су произведени у Републици Србији.

Умањење обрачунате акцизе на акцизне производе, осим на

кафу, уређено је одредбом члана 8. Правилника о обрачуну акцизе.

Према наведеном члану 8. ст. 1. до 3. и ставу 8. Правилника о обрачуну акцизе, прописано је да произвођач акцизних производа умањење обрачунате акцизе, у смислу члана ст. 1. и 2. Закона, врши у пореском периоду у којем је настала обавеза по основу обрачунавања акцизе на акцизне производе на које се плаћа акциза, укључујући и акцизне производе који су сходно члану 19. Закона ослобођени плаћања акцизе, а у чијем процесу производње је употребљен други акцизни производ као репродукциони материјал. Произвођач акцизних производа умањење обрачунате акцизе врши тако што од обрачунатог износа акцизе на акцизни производ одбије сразмерни износ акцизе плаћене при набавци репродукционог материјала од произвођача, односно увозника акцизних производа или их произвођач сам производи, односно увози, а који се употребљава у производњи тог производа. Сразмерни износ плаћене акцизе утврђује се на основу података о обрачунатој акцизи из докумената о набавци, односно производњи репродукционог материјала и одговарајућих производних норматива по врсти акцизног производа. За сразмерни износ плаћене акцизе произвођач акцизних производа умањује обрачунату акцизу и тако умањени износ акцизе уплаћује на прописан рачун.

Сагласно ст. 9. и 10. наведеног члана Правилника о обрачуну акцизе, право на умањење плаћене акцизе у смислу ст. 2. и 3. овог члана, сматра се износ акцизе исказане у рачуну произвођача, односно увозника акцизног производа при набавци акцизног производа који се као репродукциони материјал употребљава у производњи другог акцизног производа на који се плаћа акциза. Уколико се акцизни производи које произвођач сам производи, односно увози употребљава као репродукциони материјал у производњи другог акцизног производа, под плаћеном акцизом у смислу ст. 2. и 3. овог члана сматра се износ акцизе обрачунате, односно исказане акцизе у отпремници, доставници, односно другој веродостојној

рачуноводственој исправи, односно износ акцизе која је плаћена при увозу акцизних производа, а који се као репродукциони материјал употребљава у производњи другог акцизног производа. Код састављања обрачуна акцизе у Образац ПП ОА, прописан овим правилником, уноси се износ умањене акцизе.

Према одредби члана 16д Правилника о обрачуну акцизе, прописано је да се у Образац ПП ОА износи уписују у динарима без децимала, при чему подаци могу бити и са предзнаком „минус“.

Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС”, бр. 38/13, 93/13, 11 1/15, 101/16 и 18/18, у даљем тексту: Правилник) ближе су уређени услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, коју може да оствари купац – крајњи корисник деривата нафте и биотечности, а који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника прописано је да право на рефакцију 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, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника прописано је да се рефакција плаћене акцизе остварује у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то 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, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Одредбом члана 9. став 1. Правилника прописани су услови за остваривање права на рефакција плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, тако да је, између осталог, прописано да подносилац захтева за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте рефакцију плаћене акцизе може да оствари ако деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте. Услов за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе је да обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности, у складу са законом. Поред тога, потребно је да има у власништву, односно под закупом производни погон и опрему за обављање регистроване делатности; да 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; да поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте; 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; је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте, као и да 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 В, С и F Класификације делатности.

Изузетно, ставом 2. наведеног члана Правилника прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе може да оствари и лице из члана 2. став 2. тачка 2) овог правилника, у случају када подноси захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, за производњу неакцизних производа, уколико су испуњени услови из става 1. тач. 3) до 6) овог члана, као и уколико поседује уговор о закупу производног погона, односно опреме и уговор о доради, односно преради, закљученим са лицем које је произвођач и које обавља делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности, у складу са законом.

Одредбом члана 11. ст. 1. и 2. Правилника, прописано је да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона врши на основу писменог захтева који лице из члана 2. став 2. тачка 2) овог правилника подноси у два примерка Пореској управи, најраније 20 дана по истеку месеца у којем су набављени деривати нафте који се користе за индустријске сврхе. Захтев се подноси на Обрасцу РЕФ-И, са прилозима РЕФ-Иа и РЕФ-Иб.

Ставом 3. наведеног члана Правилника прописани су одговарајући докази које подносилац захтева за рефакцију плаћене акцизе подноси уз Захтев за рефакцију, а у зависности од делатности за коју је регистрован и коју стварно обавља, при чему је ставом 3. овог члана Правилника прописано да, изузетно, лице из члана 9. став 2. овог правилника, уз захтев за рефакцију плаћене акцизе, подноси, поред прописаних одговарајућих доказа, и отпремни или други документ о утрошеним дериватима нафте који су као репродукциони материјал искоришћени за производњу неакцизних производа за индустријске сврхе, односно документ о количини произведених



неакцизних производа, као и уговор о закупу производног погона, односно опреме и уговор о доради, односно преради, закљученим са лицем које је произвођач и које обавља делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности, у складу са законом.

Према одредби члана 12. Правилника о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС”, бр. 18/18), прописано је да купац – крајњи корисник деривата нафте и биотечности, који захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) 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, 103/15 и 108/16), подноси почев од дана ступања на снагу овог правилника, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности остварује према одредбама овог правилника.

Како се наводи у предметном допису, у конкретном случају, привредни субјект А из Новог Сада, од децембра 2016. године увозио је Пропан Пропилен фракцију, дериват нафте (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00), који спада у деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 5) Закона – течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00), који представља сировину за производњу полипропилена процесом фракционе дестилације, од којег се наведеним поступком добија акцизни производ – дериват нафте „пропан“ – течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12, како се наводи, у процентуалном износу од око 20%), који је стављен у промет на тржиште Републике

Србије и на који је обрачуната и плаћена акциза и неакцизни производ „пропен (пропилен)“ (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2901 22 00, како се наводи, у процентуалном износу од око 80%), а који је предмет извоза. Такође, како се наводи у предметном допису, привредни субјект А из Новог Сада (правни претходник је привредно друштво Б из Новог Сада), ради производње поменутих акцизних и неакцизних производа, закључио је уговоре о закупу опреме са припадајућим анексима и уговоре о доради, односно преради са припадајућим анексима, са лицем које је произвођач и које обавља делатност обухваћену сектором С Класификације делатности, у складу са законом, у конкретном случају, са привредним субјектом В из Оџака (као прилог уз захтев, привредни субјект А из Новог Сада доставио је наведене уговоре).

Поред тога, према наводима из предметног дописа, привредни субјект А је приликом увоза Пропан Пропилен фракције („ППФ“), који је акцизни производ из члана 9. став 1. тачка 5) Закона, прилагао царинским органима Изјаве о крајњој намени робе у којима је изјављивао да исту користи као сировину у процесу фракционе дестилације ради даље полимеризације и производње полипропилена у постројењу привредног субјекта В из Оџака (који поседује Лиценцу за обављање енергетске делатности-производње деривата нафте), за који му надлежни царински орган у периоду децембар 2016. – јун 2017. године није обрачунавало акцизу.

С тим у вези, сагласно мишљењу Министарства финансија Број: 434-00-0006/2017-04 од 30. маја 2017. године, привредни субјект А из Новог Сада који је дериват нафте – Пропан Пропилен фракцију – (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00) увезао, а чија дорада се врши у складу са Уговором о доради пропилен са предузећем В из Оџака, у име и за рачун привредног субјекта А из Новог Сада, нема право на ослобођење од плаћања акцизе на увезени дериват нафте, имајући у виду да нису испуњени услови прописани Законом, због чега приликом увоза настаје обавеза по

основу акцизе, коју обрачунава надлежни царински орган.

1. У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а узимајући у обзир наводе из предметног дописа, када привредни субјект А из Новог Сада акцизни производ – дериват нафте Пропан Пропилен фракцију – (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00), који увози од 2016. године, користи као репродукциони материјал у производњи других акцизних производа које ставља у промет на тржиште Републике Србије, у наведеном случају, акцизни производ дериват нафте „пропан“ – течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12), у чијем процесу производње је употребљен други акцизни производ, у том случају има право да приликом обрачуна акцизе на акцизни производ стављен у промет на тржиште Републике Србије умањи сразмеран износ плаћене акцизе при увозу акцизног производа који се као репродукциони материјал употребљава у производњи другог акцизног производа на које се плаћа акциза.

Међутим, у конкретном случају, како се наводи, сразмерно умањење обрачунате акцизе у пореском периоду у којем је настала обавеза по основу обрачунавања акцизе на „пропан“ (течни нафтни гас) из члана 9. став 1. тачка 5) Закона није извршено, имајући у виду да надлежни царински орган није извршио обрачунавање акцизе при увозу Пропан Пропилен фракције који се користи као репродукциони материјал у производњи „пропана“ (течни нафтни гас), а порески обвезник је подносио пореске пријаве за обрачун акцизе на дериват нафте „пропан“ – течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12) за наведени порески период у 2017. години.

Како се наводи у предметном допису, уколико се по основу накнадне унутрашње контроле надлежног царинског органа утврди обавеза по основу акцизе, а обвезник акцизе привредни субјект А плати акцизу на Пропан Пропилен фракцију из увоза – тарифне

ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00 за период децембар 2016. – јун 2017. године, који је искористио као репродукциони материјал у производњи другог акцизног производа, у конкретном случају „пропана“ (течни нафтни гас) који је стављен у промет на тржиште Републике Србије и на који је плаћена акциза приликом стављања у промет на тржиште Републике Србије, приликом састављања месечног обрачуна акцизе за порески период у којем је акциза плаћена (у овом случају порески период је календарски месец у којем је акциза плаћена по основу решења о накнадној контроли), има право да изврши сразмерно умањење плаћене акцизе на Пропан Пропилен фракцију, који је као репродукциони материјал употребљен у производњи „пропана“ (течни нафтни гас) на који је плаћена акциза приликом стављања у промет на тржиште Републике Србије.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник акцизе за порески период – календарски месец у којем је акциза плаћена по основу решења о накнадној контроли, у овом случају, привредни субјект А у Обрасцу ПП ОА – Пореска пријава о обрачуну акцизе, коју подноси у року од 15 дана по истеку месеца у којем је акциза плаћена, уноси податак о износу акцизе плаћене на Пропан Пропилен фракцију који је као репродукциони материјал употребљен у производњи другог акцизног производа „пропана“ (течни нафтни гас) на који је плаћена акциза приликом стављања у промет на тржиште Републике Србије и, под претпоставком да у том пореском периоду није било других промета, у том случају, исказује износ акцизе са предзнаком „минус“.

Обвезник акцизе који је у пореској пријави за акцизу (Образац ПП ОА), након обрачуна акцизе и сразмерног умањења акцизе, исказао износ са предзнаком „минус“, има право на повраћај плаћене акцизе у складу са чланом 10. 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, 112/15, 15/16 и 108/16, у даљем тексту: ЗПППА).

Такође, обвезник акцизе се, сагласно одредби члана 10. став 2. ЗПППА, може одредити да користи више плаћену акцизу као порески кредит у односу на обавезу по основу акцизе или да користи више плаћену акцизу за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

2. Такође, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када је привредни субјект А из Новог Сада, акцизни производ – дериват нафте Пропан Пропилен фракцију – (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00), који увози од 2016. године, искористио као репродукциони материјал у производњи неакцизних производа које извози, у наведеном случају, како се наводи у предметном допису, неакцизни производ дериват нафте „пропен (пропилен)“ (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2901 22 00), у чијем процесу производње је употребљен акцизни производ, Пропан Пропилен фракција, као репродукциони материјал, у том случају, има право, у складу са Законом и Правилником, на рефакцију плаћене акцизе на дериват нафте који је искоришћен у индустријске сврхе за производњу неакцизних производа.

Према томе, привредни субјект А из Новог Сада, од дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС”, бр. 18/18), тј. од 10.03.2018. године, приликом подношења Захтева за рефакцију плаћене акцизе деривате нафте, у овом случају на дериват нафте из члана 9. став 1. тачка 5) Закона (Пропан Пропилен фракцију – тарифне ознаке

номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00), који је искоришћен у индустријске сврхе као репродукциони материјал у производњи неакцизног производа (пропен (пропилен) – тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2901 22 00), доставља одговарајуће доказе и то: уговор о закупу опреме са припадајућим анексима, уговор о доради, односно преради са припадајућим анексима, закљученим са лицем које је произвођач и које обавља делатности обухваћену сектором С Класификације делатности, у складу са законом – привредни субјект В из Оџака; доказ о поседовању текућег рачуна код банке на који ће се извршити рефакција плаћене акцизе; копију јединствене царинске исправе (ЈЦИ) са подацима о врсти и количини увезеног деривата нафте, као и документ царинског органа о обрачунатом царинском дугу и акцизи (у конкретном случају, решење надлежног царинског органа по основу накнадне унутрашње контроле о обрачунатом царинском дугу и акцизи на Пропан Пропилен фракцију – тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00 за период децембар 2016. – јун 2017. године); доказ о плаћеном царинском дугу и акцизи за увезене количине наведеног деривата нафте (доказ о плаћеној акцизи по основу решења надлежног царинског органа); отпремни или други документ о утрошеним дериватима нафте које су као репродукциони материјал искоришћени за производњу неакцизних производа за индустријске сврхе, документ о количини произведених неакцизних производа), при чему приликом попуњавања Обрасца РЕФ-И, у реду: „шифра и назив делатности:” уписује број уговора о доради, односно преради.

При томе напомињемо да обвезник акцизе, у конкретном случају, привредни субјект А из Новог Сада, захтев за рефакцију плаћене акцизе на Пропан Пропилен фракцију из увоза – тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 14 00 00 за период децембар 2016. – јун 2017. године, може да поднесе од дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију

плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС” бр. 18/18), односно од 10. марта 2018. године.

**2. Остваривање права на повраћај или рефакцију плаћене акцизе у случају када се акцизни производи из увоза, на које је плаћена акциза при увозу, користе као репродукциони материјал у производњи других акцизних производа који се делом стављају у промет на тржиште Републике Србије, а делом извозе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00021/2018-04 од 26.3.2018. год.)

Одредбом члана 19. став 1. тачка 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, 103/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза не плаћа на акцизне производе које извози произвођач, односно које произвођач ради извоза отпрема у царинско складиште, отворено у складу са царинским прописима.

У складу са ставом 2. наведеног члана Закона, ослобођење у делу који се односи на извоз остварује се на основу царинских исправа којим се доказује да су производи напустили територију Републике Србије.

Према члану 20. ст. 1. и 2. Закона, прописано је да обвезник акцизе има право на умањење обрачунате акцизе у висини износа плаћене акцизе на производе који су набављени од произвођача, односно увозника акцизних производа или их произвођач сам

производи, односно увози, а који се као репродукциони материјал употребљавају у производњи производа на које се плаћа акциза, а репродукционим материјалном сматрају се производи који у процесу даље производње улазе у супстанцу другог производа, у складу са овим законом.

Чланом 21. Закона прописано је да је обвезник акцизе дужан да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет.

Одредбом члана 37. Закона прописано је да обвезник акцизе – произвођач акцизних производа има право на повраћај износа плаћене акцизе на производе који су набављени од произвођача, односно увозника акцизних производа или их произвођач сам производи, односно увози, а за које је сагласно члану 20. овог закона извршено умањење акцизе, а употребљени су у производњи акцизних производа на које се не плаћа акциза сагласно члану 19. овог закона.

Сагласно одредби члана 39в Закона, ако обвезник оствари рефакцију плаћене акцизе из члана 39б овог закона у индустријске сврхе, нема право на умањење обрачунате акцизе из члана 20. овог закона.

Одредбама чл. 1. до 4а Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве („Сл. гласник РС”, бр. 3/05, 54/05, 36/07, 63/07, 53/09, 63/12, 95/12, 96/12–исправка, 56/13, 67/15, 101/16, 86/17 и 20/18, у даљем тексту: Правилник о обрачуна акцизе), уређен је начин обрачунавања и плаћања акцизе на акцизне производе који су произведени у Републици Србији.

Умањење обрачунате акцизе на акцизне производе, осим на кафу, уређено је одредбом члана 8. Правилника о обрачуна акцизе.

Према наведеном члану 8. ст. 1. до 3. и ставу 8. Правилника о обрачуна акцизе, прописано је да произвођач акцизних производа умањење обрачунате акцизе у смислу члана 20. ст. 1. и 2. Закона,

врши у пореском периоду у којем је настала обавеза по основу обрачунавања акцизе на акцизне производе на које се плаћа акциза, укључујући и акцизне производе који су сходно члану 19. Закона ослобођени плаћања акцизе, а у чијем процесу производње је употребљен други акцизни производ као репродукциони материјал. Произвођач акцизних производа умањење обрачунате акцизе врши тако што од обрачунатог износа акцизе на акцизни производ одбије сразмерни износ акцизе плаћене при набавци репродукционог материјала од произвођача, односно увозника акцизних производа или их произвођач сам производи, односно увози, а који се употребљава у производњи тог производа. Сразмерни износ плаћене акцизе утврђује се на основу података о обрачунатој акцизи из докумената о набавци, односно производњи репродукционог материјала и одговарајућих производних норматива по врсти акцизног производа. За сразмерни износ плаћене акцизе произвођач акцизних производа умањује обрачунату акцизу и тако умањени износ акцизе уплаћује на прописан рачун.

Сагласно ст. 9. и 10. наведеног члана Правилника о обрачуну акцизе, право на умањење плаћене акцизе у смислу ст. 2. и 3. овог члана, сматра се износ акцизе исказане у рачуну произвођача, односно увозника акцизног производа при набавци акцизног производа који се као репродукциони материјал употребљава у производњи другог акцизног производа на који се плаћа акциза. Уколико се акцизни производи које произвођач сам производи, односно увози употребљава као репродукциони материјал у производњи другог акцизног производа, под плаћеном акцизом у смислу ст. 2. и 3. овог члана сматра се износ акцизе обрачунате, односно исказане акцизе у отпремници, доставници, односно другој веродостојној рачуноводственој исправи, односно износ акцизе која је плаћена при увозу акцизних производа, а који се као репродукциони материјал употребљава у производњи другог акцизног производа. Код састављања обрачуна акцизе у Образац ПП ОА, прописан овим

правилником, уноси се износ умањене акцизе.

Према одредби члана 16д Правилника о обрачуну акцизе, прописано је да се у Образац ПП ОА износи уписују у динарима без децимала, при чему подаци могу бити и са предзнаком „минус“.

Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС”, бр. 38/13, 93/13, 111/15, 101/16 и 18/18, у даљем тексту: Правилник) ближе су уређени услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, коју може да оствари купац – крајњи корисник деривата нафте и биотечности, а који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника прописано је да право на рефакцију 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, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника прописано је да се рефакција плаћене акцизе остварује у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то 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, односно



када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Одредбом члана 9. Правилника прописани су услови за остваривање права на рефакција плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, тако да је, између осталог, прописано да подносилац захтева за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, рефакцију плаћене акцизе може да остари ако деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте. Услов за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе је да обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности, у складу са законом. Поред тога, потребно је да има у власништву, односно под закупом производни погон и опрему за обављање регистроване делатности; да 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; да поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте; 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; је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте, као и да 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 В, С и F Класификације делатности.

Одредбом члана 11. ст. 1. и 2. Правилника, прописано је да

рефакција плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона врши се на основу писменог захтева који лице из члана 2. став 2. тачка 2) овог правилника подноси у два примерка Пореској управи, најраније 20 дана по истеку месеца у којем су набављени деривати нафте који се користе за индустријске сврхе. Захтев се подноси на Обрасцу РЕФ-И, са прилозима РЕФ-Иа и РЕФ-Иб.

Ставом 3. наведеног члана Правилника прописани су одговарајући докази које подносилац захтева за рефакцију плаћене акцизе подноси уз Захтев за рефакцију, а у зависности од делатности за коју је регистрован и коју стварно обавља.

Према одредби члана 12. Правилника о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС”, бр. 18/18), прописано је да купац – крајњи корисник деривата нафте и биотечности, који захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) 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, 103/15 и 108/16) подноси почев од дана ступања на снагу овог правилника, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности остварује према одредбама овог правилника.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају, када предметни привредни субјект акцизне производе из увоза, на које је плаћена акциза при увозу, користи као репродукциони материјал у производњи других акцизних производа које ставља у промет на тржиште Републике



Србије, укључујући и акцизне производе које извози, који су ослобођени плаћања акцизе, а у чијем процесу производње је употребљен други акцизни производ као репродукциони материјал, у том случају, има право да приликом обрачуна акцизе на акцизне производе стављене у промет на тржиште Републике Србије, као и на акцизне производе које извози, умањи сразмеран износ обрачунате акцизе, и то за износ плаћене акцизе при увозу акцизних производа који се као репродукциони материјал употребљавају у производњи другог акцизног производа на које се плаћа акциза, укључујући и за акцизне производе које извози.

При томе напомињемо да обвезник акцизе, предметни привредни субјект, приликом састављања месечног обрачуна акцизе, и то у пореском периоду у коме су акцизни производи стављени у промет на тржиште Републике Србије, односно када су акцизни производи, који су ослобођени плаћања акцизе извезени, а у чијем процесу производње је употребљен други акцизни производ као репродукциони материјал на који је плаћена акциза при увозу, у Обрасцу ПП ОА – Пореска пријава о обрачуну акцизе, а у случају када је износ плаћене акцизе при увозу већи од износа обавезе по основу акцизе за наведени порески период, уноси у пореској пријави (Образац ПП ОА) износ акцизе са предзнаком „минус“, при чему има право на повраћај исказане акцизе у пореској пријави, што у конкретном случају представља сразмерни износ акцизе која је плаћена при увозу на акцизни производ који се као репродукциони материјал употребљава у производњи другог акцизног производа који се ставља у промет на тржиште Републике Србије, односно који се извози.

Обвезник акцизе који је у пореској пријави за акцизу (Образац ПП ОА), након обрачуна акцизе и сразмерног умањења акцизе, исказао износ са предзнаком „минус“, има право на повраћај плаћене акцизе у складу са чланом 37. Закона.

Такође, обвезник акцизе, сагласно одредби члана 10. став

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, 112/15, 15/16 и 108/16), може се одредити да користи више плаћену акцизу као порески кредит у односу на обавезу по основу акцизе или да користи више плаћену акцизу за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

У вези са питањем које се односи на остваривање права на рефакцију плаћене акцизе, у конкретном случају, предметни привредни субјект може, сагласно наведеним одредбама Закона и подзаконских аката, да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, тј. акцизе плаћене при увозу акцизних производа који се као репродукциони материјал користе за производњу акцизних производа у индустријске сврхе, уколико испуњава услове прописане Законом и подзаконским актима, при чему напомињемо да у том случају, уколико се определи за рефакцију плаћене акцизе у индустријске сврхе, нема право на умањење обрачунате акцизе.

При томе напомињемо да се од дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о ближним условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС”, бр. 18/18), односно од 10. марта 2018. године, захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате подноси у два примерка Пореској управи, најраније 20 дана по истеку месеца у којем су набављени деривати нафте који се користе за индустријске сврхе, што у конкретном случају значи да обвезник акцизе, предметни привредни субјект, захтев за рефакцију плаћене акцизе за деривате нафте набављене у јануару месецу 2018.

године, може да поднесе од дана ступања на снагу овог правилника (10.03.2018. године), док се захтев за рефракцију плаћене акцизе за деривате нафте набављене у фебруару 2018. године, може поднети најраније од 20. марта 2018. године.

## ЦАРИНЕ

### 1. Изјављивање приговора на записник о прихватању декларације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-244/2018-17 од 15.3.2018. год.)

Када је декларација контролисана, након извршене контроле ангажовани царински службеник врши обрачун и уручење обрачунатог царинског дуга, раздвајање примерака декларације и приложених докумената за архиву и за подносиоца. Ако се резултати провере не слажу са подацима наведеним у декларацији, односно, ако се провером утврди да декларисана тарифна ознака, царинска вредност, порекло или количина робе не одговара стварном стању, овлашћени царински службеник који је извршио проверу саставља одговарајући записник о контроли прихваћене декларације. Записник као такав не представља управни акт у смислу Закона о општем управном поступку („Сл. гласник РС“ бр. 18/16, у даљем тексту: Закон).

Приговор, који уводи нови Закон, представља редовно правно средство које се изјављује против управног поступања које не производи непосредно правно дејство – управних радњи и пружања јавних услуга, као и код управног уговора. Како записник о прихватању декларације не представља управну радњу, пружање јавних услуга нити управни уговор у смислу Закона, већ јавну исправу и доказ о току и садржини предузетих радњи, мишљења смо да се на наведени записник не може изјавити приговор као такав, већ примедбе, као вид изјашњења декларанта, у писаном облику у року од 5 дана од пријема записника.

Такође сматрамо да у ИСЦС уз записник не треба да стоји напомена „ПОУКА О ПРАВНОМ СРЕДСТВУ“, а самим тим и

да нема места наплати републичке административне таксе за изјашњење декларанта на записник о прихватању декларације.

## 2. Складиштење, продаја и транзит евро-дизела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00246/2018-17 од 8.3.2018. год.)

Одредбама члана 128. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17–др. закон) поступак царинског складиштења дефинисан је као смештај у царинско складиште, и то:

- стране робе, која у том случају не подлеже плаћању увозних дажбина, нити примени мера трговинске политике
- домаће робе намењене извозу, која смештајем у царинско складиште подлеже примени мера које се, у складу са посебним прописима, примењују на извоз те робе.

Даље, истим законом држалац складишта је дефинисан као лице коме је царинарница одобрила да управља царинским складиштем, а корисник складишта као лице које је према декларацији обавезно да стави робу у поступак царинског складиштења или лице на које су пренета права и обавезе тог лица. Напомињемо да, са аспекта царинских прописа, обавезе држаоца и корисника складишта прописане су чл. 131. и 132. Царинског закона.

Однос држаоца и корисника складишта регулише се посебним приватноправним уговором који закључују ова лица, а у ком детаљно регулишу своја права и обавезе. Тако, према члану 730. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003–Уставна пovelја), уговором о ускладиштењу обавезује се складиштар да прими и чува одређену робу и да

предузима потребне или уговорене мере ради њеног очувања у одређеном стању, те да је преда на захтев оставодавца или другог овлашћеног лица, а оставодавац се обавезује да му за то плати одређену накнаду.

Према томе, са аспекта царинских прописа, стране правно лице, ваш уговорни партнер, може складиштити своју неоцарињену робу (евро-дизел) у резервоару ваше компаније, с обзиром да поседујете одговарајућу лиценцу, а сва права и обавезе која произилазе из вашег уговорног односа биће регулисана уговором о ускладиштењу.

Што се тиче питања да ли ваша компанија, која поседује велетрговинску лиценцу, може купити један део ускладиштене робе, указујемо да пренос права својине над робом која се налази под царинским надзором, па самим тим и над робом која се налази у поступку царинског складиштења, према царинским прописима, није забрањен. Ово произилази и из општих одредаба Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), према којима се странкама, у складу са начелом слободе уговарања, мора дозволити да својом вољом закључују уговоре о купопродаји (преносу власништва) робе. Ово посебно ако се зна да је уговор о купопродаји општи именовани уговор, прописан овим законом и исти се односи на све модалитете купопродаје, што укључује и купопродају у царинским складиштима.

Пренос права својине над робом која се налази у поступку царинског складиштења, по правилу, не утиче на права и обавезе из тог поступка. За примену царинских прописа најважнији је декларант и носилац поступка, тј. одобрења, који су одговорни пред царинским органом за све обавезе које произилазе из примене царинских прописа за предметни поступак. Напомињемо да према члану 89. Царинског закона декларант мора бити лице које има седиште или пребивалиште у Републици Србији, осим

у случајевима из става 3. овог члана (лице које пријављује робу за транзит или привремени увоз; или само повремено пријављује робу, ако то царински орган сматра оправданим).

На крају, имајући у виду одредбу члана 116. Царинског закона, према којој се царински поступак са економским дејством (у које спада и поступак царинског складиштења) 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, то је могуће да страном правно лице један део неоцарињене робе стави у поступак транзита.

Имајући у виду све претходно наведено, сматрамо да је описана пословна конструкција могућа са аспекта царинских прописа, али иста мора бити спроведена у складу са прописима којима је регулисан промет предметне робе (поседовање одговарајућих лиценци и др.).

### **3. Да ли постоји могућност да се поднета царинска декларација за стављање робе у слободан промет (Ц4) прихвати као облик решења о ослобођењу од плаћања царине и других увозних дажбина по члану 19. Закона о слободним зонама?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01149/2017-17 од 25.1.2018. год.)

Чланом 19. Закона о слободним зонама („Сл. гласник РС“, бр. 65/2006) прописано је ослобођење од плаћања царине и других увозних дажбина на увоз робе намењене обављању делатности. У складу са члана 198. став 1. Царинског закона, страна роба док се налази у слободној зони може се ставити у један од царинских поступака.

Чланом 5. став 1. тачка 16) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17–др. закон) царинска декларација је дефинисана као изјава или радња којом лице, у

прописаној форми и на прописан начин, захтева да се роба стави у одређени царински поступак.

Даље, указујемо да царинска декларација, у правном смислу, представља управни акт царинског органа којим је одлучено да се прихвати захтев странке да се роба стави у одређени царински поступак, под условима који су у декларацији наведени. Ово нарочито ако се има у виду дефиниција управног акта као појединачног правног акта којим орган, непосредно примењујући прописе из одговарајуће управне области, одлучује о праву, обавези или правном интересу странке, или о процесним питањима. Према томе, сматрамо да начин на који ће се ослобођење од плаћања царине у складу са чланом 19. Закона о слободним зонама остварити, односно да ли ће царински орган доносити решење у редовном управном поступку или на основу царинске декларације као управног акта у скраћеном управном поступку, на царинском органу је да одлучи, имајући у виду околности конкретного случаја.

## ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У МАРТУ 2018. ГОДИНЕ

### УРЕДБЕ

Уредба о условима прибављања и отуђења непокретности непосредном погодбом и давања у закуп ствари у јавној својини, односно прибављања и уступања искоришћавања других имовинских права, као и поступцима јавног надметања и прикупљања писмених понуда	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 5. марта 2018. год.
---	---

### ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку вршења надзора над спровођењем Закона о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама између јавног сектора и привредних субјеката у којима су субјекти јавног сектора дужници и између субјеката јавног сектора, као и о начину и поступку достављања и преузимања података о преузетим обавезама субјеката јавног сектора, ради вршења тог надзора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 5. марта 2018. год.
--	---

Правилник о врстама услуга по основу којих нерезидентно правно лице остварује приход који се опорезује порезом по одбитку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 9. марта 2018. год.
Правилник о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке” за 2018. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 9. марта 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 9. марта 2018. год.
Правилник о методологији за извршавање послова у складу са Законом о спречавању прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 14. марта 2018. год.
Правилник о обрасцу службене легитимације и изгледу службене значке запослених у Управи за спречавање прања новца	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 14. марта 2018. год.
Правилник о пријави преноса физички преносивих средстава плаћања преко државне границе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 16. марта 2018. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 16. марта 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о пореској пријави о обрачунатом порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду, односно другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 16. марта 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о пореској пријави за порез по одбитку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 16. марта 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 16. марта 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 16. марта 2018. год.

Правилник о начину и поступку достављања обавештења о опредељењу за обрачунавање ПДВ за промет инвестиционог злата, садржини рачуна за промет инвестиционог злата и садржини евиденције о том промету	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 23. марта 2018. год.
Правилник о допуни Правилника о платама и другим примањима запослених у Министарству финансија – Пореска управа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 23. марта 2018. год.
Правилник о допунама Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 25 од 30. марта 2018. год.

## ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2018. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 23. марта 2018. год.
--	--



## ОСТАЛО

УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ АКЦИЗА из члана 9. став 1. тачка 1), тачка 2) алинеја трећа, тачка 3) алинеја четврта, тачка 4), тачка 5) алинеја четврта, тачка 6) и тачка 7) алинеја трећа, члана 9. став 5. тачка 1) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (4) алинеја прва, подтач. (5) и (6), тачка 2), тачка 3) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (2) алинеја прва, подтачка (3), тач. 4), 5) и 6), члана 12а, чл. 14. и 14а, члана 40а став 1. тачка 3) и члана 40г Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2017. години	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2018. год.
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ АКЦИЗА из члана 40а став 1. тач. 4) до 8) Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2017. години	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2018. год.
УСКЛАЂЕНИ ИЗНОСИ НАКНАДА из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2018. год.
Меморандум о сарадњи између Министарства финансија Републике Србије – Управе за трезор и Државног трезора Мађарске	Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 2 од 27. марта 2018. 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