



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 7-8  
јул-август 2018.  
година LVIII  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 7-8**  
**јул-август 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*

Синиша Мали, министар финансија

*Уређивачки одбор*

Ана Радевић, др Драган Демировић,  
Снежана Карановић, Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*

Ана Радевић  
секретар министра финансија

*Уредник*

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

*Редакција*

*БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења  
за примену финансијских прописа*

Министарство финансија Републике Србије  
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд  
Тел. 011/3642 659

*Припрема и штампа*

Штампарија Министарства финансија Републике Србије  
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.

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

---

---

**САДРЖАЈ**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**

**ПОРЕЗИ**

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на камиону киперу који је један предузетник продао другом, при чему је у издатом рачуну исказан ПДВ, као и „да ли је основица за обрачун ПДВ на рачуну исказана у реалном износу“? ..... 11

2. а) Порески третман ауторске накнаде коју оствари физичко лице – нерезидент Републике Србије, од стране наручиоца посла и уједно домаћег исплатиоца, својим уметничким радом који је физички обављен на територији стране државе, као аутор вајарског дела, по основу неограниченог преноса свих имовинских права на конкретном вајарском делу ..... 13

б) Порески третман увоза скулптуралне композиције који врши Град, а која је купљена од аутора из Руске Федерације ..... 14

3. Порески третман исплате вишка деобне масе који се расподељује члановима привредног друштва у стечају ..... 17

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Да ли постоји могућност остваривања пореског ослобођења за набавку добара – биоскопске опреме који обвезник ПДВ – испоручилац добара врши Културном центру? ..... 21

2. Ко је порески дужник за промет добара који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ код реализације уговора чији је предмет облагање крова и фасаде, а који подразумева испоруку

---

---

материјала за облагање са уградњом, при чему се у току предметног посла испостављају ситуације које оверава надзорни орган? ..... 22

3. Порески третман отпремања добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија..... 26

4. Порески третман промета штампаних летака који обвезник ПДВ – штампарија изврши фондацији ..... 29

5. Ако обвезник ПДВ у Билансу успеха грешком искаже приход који, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, није требало да буде исказан, да ли та околност утиче на висину обавезе по основу ПДВ? ..... 30

6. Обавеза обрачунавања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – сервисер увезе резервне делове за возове у циљу замене у гарантном року и по основу предметног увоза плати ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, али резервне делове не употреби за ту намену, већ их по истеку уговора чији је предмет пружање сервисних услуга закљученог са страним лицем – продавцем возова, преда обвезнику ПДВ који је купио возове од страног лица, на име уговорне казне (тзв. пенала) због неиспуњених неновчаних обавеза страног лица према обвезнику ПДВ – купцу возова, при чему по основу те предаје обвезник ПДВ – сервисер не остварује накнаду ни од страног лица нити од обвезника ПДВ – купца возова ..... 30

7. Право обвезника ПДВ, чија је претежна делатност производња и емитовање телевизијског програма, да ПДВ обрачунат при набавци добра – камп приколице за потребе снимања телевизијских репортажа на терену (у којој ће бити монтирана одговарајућа опрема за пријем и дистрибуцију сигнала), одбије као претходни порез ..... 36

---

---

8. Порески третман преноса права располагања на грађевинском објекту у случају када се уз испоруку тог објекта врши споредна испорука добара .....39

9. Примена члана 6. став 1. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност у случају преноса целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у стечају коју чини јавна гаража са припадајућим земљиштем .....44

10. Могућност остваривања пореског ослобођења за увоз добра – харфе чија се набавка финансира из средстава донације, накнаде остварене за промет услуга рекламирања (на основу уговора названих уговорима о спонзорствима) и накнаде остварене по основу продаје улазница за концерт .....46

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Обавеза састављања извештаја о трансферним ценама у случају када обвезник (зајмодавац) закључи са повезаним лицем уговор о зајму без обавезе плаћања камате .....49

2. Право на коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17) у случају набавке опреме из увоза .....51

3. Обавеза обрачунавања и евидентирања затезне камате у пословним књигама обвезника (као повериоца у дужничко-поверилачком односу) .....54

4. Да ли обвезник који врши улагања на туђој некретнини коју, као купац, користи за обављање пословне делатности, има прво на порески подстицај из члана 50а Закона по основу тих улагања? .....55

---

- 
5. Да ли је обвезник – јавно комунално предузеће дужан да коригује пореску основицу – опорезиву добит (за 2016. годину) у случају када је обвезник извршио процену имовине (са стањем на дан 1.1.2017. године) и предметну имовину (између осталог, топловодну мрежу) искњижио из својих пословних књига и пренео је свом оснивачу, а ефекте процене предметне имовине није евидентирао кроз биланс успеха (за 2016. и 2017. годину), већ је исте евидентирао преко акумулираног губитка претходних година (у билансу стања)?..... 58
6. Испуњење услова за коришћење права на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица ..60
7. Да ли право на коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица, осим обвезника (који је испунио Законом прописане услове за коришћење предметног пореског подстицаја), имају и привредна друштва која су у власништву обвезника? ..... 61
8. Постојање повезаности између обвезника пореза на добит правних лица у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица ..... 63
9. Врсте услуга које се опорезују порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона о порезу на добит правних лица ..... 65
10. Порески третман прихода нерезидентног правног лица (резидента Америке) оствареног од резидентног правног лица по основу накнада за пружене услуге подршке везане за коришћење софтвера плаћених у периоду од 1. марта 2016. године до 31. марта 2018. године..... 67
11. Порески третман прихода дома за ученике средњих школа (чији је оснивач Република Србија) који је остварен по основу учешћа ученика – корисника у цени услуге смештаја и исхране ученика у дому ..... 69
-

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Допуна мишљења Министарства финансија број 430-00-00283/2018-04 од 11. јуна 2018. године ..... 73
  2. Казна због неподношења пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину у прописаном року ..... 74
  3. Да ли се плаћа порез на поклон или порез на пренос апсолутних права у случају физичке деобе катастарске парцеле неизграђеног грађевинског земљишта између сувласника, која је извршена по основу решења донетог у ванпарничном поступку, у несразмери са идеалним сувласничким деловима? ..... 76
  4. Да ли се објекат обвезника који води пословне књиге коме је претежна регистрована делатност трговина на мало, у коме су смештени готови производи (плочице и санитарије), сматра складишним објектом за који је основица пореза на имовину књиговодствена вредност? ..... 77
  5. Да ли је ималац права својине на непокретности на територији Републике Србије, који је то право стекао куповином са намером уношења као неновчаног улога у привредно друштво које намерава да оснује, обвезник пореза на имовину за ту непокретност у периоду од дана стицања права до улагања у привредно друштво? ..... 81
  6. Да ли основицу пореза на имовину за двоспратни објекат на коме је ималац права својине обвезник пореза на имовину који води пословне књиге који се бави производњом, чини књиговодствена вредност, ако обвезник на првом спрату обавља производњу, а други спрат користи као административни простор (кашцеларије и сл.)? ..... 83
-



---

7. Да ли се код утврђивања основице пореза на имовину складишним, односно стоваришним објектима, сматрају објекти пореског обвезника који обавља делатност 4531 – Трговина на велико деловима и опремом за моторна возила, који су према инвестиционо-техничкој документацији магацини ауто-делова, ако се из тог магацина ауто-делови испоручују за продају на велико и мало? ..... 87

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу накнаде за одрицање од станарског права и пренос (повраћај) власнику стана права државине на непокретности која је предмет станарског права..... 91

2. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода који физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву у случају када је привредно друштво основано 2000. године, с тим да је од оснивања па све до 2018. године једини члан са 100% удела било исто физичко лице... 93

3. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода које физичко лице оствари у случају продаје дела удела у привредном друштву у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду дела удела у капиталу привредног друштва – друштва са ограниченом одговорношћу, које је 2010. године променом правне форме од акционарског друштва основаног 1981. године постало друштво са ограниченом одговорношћу ..... 95

#### РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Плаћање републичке административне таксе за издавање решења којим се одобрава употреба објекта прописане Тарифним

---

---

бројем 170. Одељка А Тарифе републичких административних такси.....99

2. Плаћање републичке административне таксе за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа ..... 102

### **АКЦИЗЕ**

1. Начин обрачунавања и плаћања акцизе на кафу са сурогатом ..... 105

2. Утврђивање просечне потрошње деривата нафте који се користе у транспортне сврхе у међународном превозу лица и ствари ..... 108

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за загревање пословног простора (конкретно школе) у случају када уређај за грејање није евидентиран као основно средство у пословним књигама, а уз захтев за рефакцију приложена је изјава да уређај (котао) служи за грејање објекта ..... 111

4. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, у конкретном случају у производњи малтера – шифра делатности 23.64 Класификације делатности, а када је огранак привредног субјекта регистрован у сектору Ц Класификације делатности, а претежна делатност тог привредног субјекта је регистрована у сектору И (услуге смештаја и исхране) Класификације делатности ..... 114

### **ЦАРИНЕ**

1. Третман споредних добијених производа насталих у поступку активног оплемењивања ..... 119

---

---

2. Тумачење члана 256. став 2. Царинског закона ..... 121

3. Да ли привредно друштво које се бави увозом и дистрибуцијом лекова и медицинских средстава за робу коју привремено увезе са делимичним ослобођењем, а исту рентира другој лабораторији која се налази у неком другом граду у РС, може обавезе које произилазе по основу одобреног поступка привременог увоза измиривати из места у коме се води књиговодство фирме? ... 122

## **Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М**

### **РАЧУНОВОДСТВО**

1. Књиговодствено евидентирања државних додељивања .... 123

### **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у јулу и августу 2018. године ..... 129

---

---

## ЈАВНИ ПРИХОДИ

### ПОРЕЗИ

**1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на камиону киперу који је један предузетник продао другом, при чему је у издатом рачуну исказан ПДВ, као и „да ли је основица за обрачун ПДВ на рачуну исказана у реалном износу“?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00054/2018-04 од 7.8.2018. год.)*

*1. Са становишта Закона о порезу на додату вредност*

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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Према одредби члана 17. ЗПДВ, 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.

У основицу се, у складу са одредбом става 3. истог члана ЗПДВ, урачунавају и:

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

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

У складу са одредбом члана 23. став 1. ЗПДВ, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбама члана 25. став 2. тач. 3а) и 3б) ЗПДВ 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, као и за која је у претходној фази промета постојала обавеза плаћања пореза у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Сагласно наведеним одредбама ЗПДВ, када обвезник ПДВ – предузетник другом предузетнику изврши продају половног теретног возила уз накнаду, реч је о промету добра који се опорезује одговарајућим порезом у складу са законом.

Наиме, ако је обвезник ПДВ – предузетник (продавац) стекао половно теретно возило од другог обвезника ПДВ са обрачунатим ПДВ у складу са ЗПДВ, а уз претпоставку да је по том основу имао право на одбитак претходног пореза, при продаји тог добра другом предузетнику ПДВ се обрачунава и плаћа. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручено добро од примаоца добра или трећег лица, у који није укључен ПДВ.

Ако је обвезник ПДВ – предузетник (продавац) стекао половно теретно возило од другог обвезника ПДВ или лица које није обвезник ПДВ, при чему је за тај промет постојала обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину, односно ако је стекао половно теретно возило од другог обвезника ПДВ са обрачунатим ПДВ који није имао право да одбије као претходни порез, при продаји тог добра другом предузетнику ПДВ се не обрачунава и не плаћа, већ се

плаћа порез на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

## *2. Са становишта Закона о порезима на имовину*

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13 и 68/14 – др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (24а тачка 1) ЗПИ).

Према томе, кад физичко лице – предузетник другом физичком лицу – предузетнику по основу уговора о продаји пренесе право својине на теретном моторном возилу – камиону киперу, порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује тај порез.

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

**2. а) Порески третман ауторске накнаде коју оствари физичко лице – нерезидент Републике Србије, од стране наручиоца посла и уједно домаћег исплатиоца, својим уметничким радом који је физички обављен на територији стране државе,**

као аутор вајарског дела, по основу неограниченог преноса свих имовинских права на конкретном вајарском делу

**б) Порески третман увоза скулптуралне композиције који врши Град, а која је купљена од аутора из Руске Федерације (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-396/2018-04 од 25.7.2018. год.)**

*а) Са становишта пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање*

Одредбом члана 8. 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: ЗПДГ) прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана и физичко лице које није резидент (у даљем тексту: нерезидент) за доходак остварен на територији Републике.

Доходком, у смислу става 1. овог члана, сматра се доходак који физичко лице оствари по основу рада који обавља на територији Републике (став 2. тог члана ЗПДГ).

Доходком, у смислу става 1. овог члана, сматра се и доходак по основу права насталог на територији Републике, укључујући и право по основу имовине која се налази на територији Републике којом нерезидентно лице располаже (став 3. тог члана ЗПДГ).

Обвезник пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, сагласно одредби члана 54. став 1. ЗПДГ, је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродног права, односно права индустријске својине.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводс у захтеву, у случају када физичко лице – нерезидент Републике Србије

својим уметничким радом који је физички обављен на територији стране државе, као аутор вајарског дела по основу неограниченог преноса свих имовинских права на конкретном вајарском делу (које дело, односно ауторско право нису настали на територији Републике Србије) оствари ауторску накнаду од стране наручиоца посла и уједно домаћег исплатиоца, то физичко лице које је неспорно нерезидент Републике Србије не сматра се пореским обвезником Републике Србије по основу предметног прихода и тај приход се не опорезује у Републици Србији.

У делу који се односи на доприносе за обавезно социјално осигурање, као претходно поставља се питање да ли се предметно физичко лице сматра осигураником сагласно системским прописима у области права из обавезног социјално осигурања, као и питање примене међународног споразума у области социјално осигурања, о чему је давање одговора у надлежности Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

*б) Са становишта пореза на додату вредност*

У складу са чланом 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон о ПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 7. Закона о ПДВ, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Одредбом члана 10. став 1. тачка 5) Закона о ПДВ прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, лице које увози добро.

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



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

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ;

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

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

1г) по основу замене у гарантном року;

1д) чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, и то: електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење;

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је у складу са чланом 216. и чланом 217. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

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

Према Прилогу 5. Попуњавање јединствене царинске исправе, део IV. Начин попуњавања рубрика ЈЦИ за стављање

робе у слободан промет, привремени увоз, активно оплемењивање, поновни извоз, прераду под царинском контролом, царинско складиштење и уништење робе, став 22. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 13/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17, 96/17, 117/17 и 44/18, у даљем тексту: Правилник), рубрика 8 (Прималац) попуњава се тако што се уписује:

- у први ред (горњи десни угао) – ПИБ примаоца робе. Ако лице нема ПИБ, уписује се одговарајућа шифра из Кодекса шифара;
- у други ред – назив примаоца робе;
- у трећи ред – седиште, односно пребивалиште или боравиште и адреса примаоца робе. Прималац, односно увозник робе је лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом (став 23. истог дела и Прилога Правилника).

У складу са наведеним, на увоз скулптуралне композиције који врши Град у својству лица које је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет наведено као прималац, а која је купљена од аутора из Руске Федерације, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о ПДВ.

### **3. Порески третман исплате вишка деобне масе који се расподељује члановима привредног друштва у стечају** (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-567/2018-04 од 19.7.2018. год.)

#### *1. Са становишта Закона о порезу на добит правних лица*

Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту:

ЗПДПЛ) прописано је да приход који резидентни обвезник оствари по основу дивиденди и удела у добити, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона, од другог резидентног обвезника, не улази у пореску основицу.

Према одредби члана 35. став 1. ЗПДПЛ, ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва над којим је окончан поступак ликвидације, односно закључен поступак стечаја, сматра се дивидендом.

Сходно члану 40. став 1. тачка 1) ЗПДПЛ, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона.

У складу са одредбом члана 71. став 1. ЗПДПЛ, на приходе из члана 40. ст. 1, 2, 3. и 14. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход остварен, односно исплаћен.

Начин и поступак утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају, у складу са чланом 35. став 1. ЗПДПЛ, прописан је одредбама Правилника о начину и поступку утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају („Сл. гласник РС“, бр. 14/16, у даљем тексту: Правилник).

У складу са чланом 2. ст. 2. и 3. Правилника, за сврху утврђивања дивиденде ликвидациони, односно стечајни управник попуњава Образац ДПДЛ/С – Дивиденда члана привредног друштва у ликвидацији/стечају, у три примерка од којих један доставља примаоцу дивиденде, други задржава за своје потребе, а трећи примерак подноси надлежном пореском органу, и то:

1) у случају када је прималац дивиденде нерезидентно правно лице, као прилог уз Образац ПДПО/С – Пореска пријава за порез на добит по одбитку, који чини саставни део Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 97/15, 11/15, 14/16, 15/16–исправка и 20/18);

2) у случају када је прималац дивиденде резидентно или нерезидентно физичко лице, пре подношења Обрасца ППП-ПД – Појединачна пореска пријава о обрачунатим порезима и доприносима, који чини саставни део Правилника о пореској пријави за порез по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14–исправка, 14/16 и 21/17).

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када резидентно правно лице, као члан (другог) резидентног правног лица – стечајног дужника, прими дивиденду, утврђену у Обрасцу ДПДЛ/С (као вишак деобне масе који припада члану стечајног дужника у складу са одлуком о расподели, изнад вредности капитала уложеног од стране истог члана), тако примљена дивиденда није предмет опорезивања порезом по одбитку, односно не укључује се у пореску основицу, у складу са ЗПДПЛ.

Међутим, уколико је прималац дивиденде нерезидентно правно лице, ликвидациони, односно стечајни управник је дужан да надлежном пореском органу, у року од три дана од дана када је дивиденда исплаћена, поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПДПО/С и плати порез по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 1) и чланом 71. став 1. ЗПДПЛ, при чему Образац ДПДЛ/С подноси, као прилог, уз предметну пореску пријаву.

## *2. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана*

Одредбом члана 61. став 1. тачка 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: ЗПДГ) приходом од капитала сматрају се дивиденда и учешће у добити.

Дивидендом се сматра и ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала утврђен у складу са законом који уређује опорезивање добити правних лица (члан 61. став 2. ЗПДГ).

Обвезник пореза на приходе од капитала је физичко лице које остварује те приходе (члан 62. ЗПДГ).

Стопа пореза на приходе од капитала износи 15% (члан 64. ЗПДГ).

Према одредби члана 99. став 1. тачка 3) ЗПДГ, порез на приходе од капитала утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац. Порез по одбитку, 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 (члан 101. ЗПДГ).

Имајући у виду наведено, вишак деобне масе у новцу који се, сагласно Закону о стечају, физичком лицу – акционару друштва у стечају исплаћује у износу већем од вредности уложеног капитала тог акционара друштва у стечају, сматра се приходом од капитала – дивидендом, сагласно члану 61. став 2. ЗПДГ, а у вези са чланом 35. став 1. Закона о порезу на добит правних лица, имајући у виду да и вишак деобне масе изнад вредности уложеног капитала који се расподељује акционарима привредног друштва у стечају, има карактер прихода од капитала – дивиденде. Порез на приходе од капитала се утврђује и плаћа по одбитку, сагласно одредбама чл. 99. и 101. ЗПДГ, што значи да је исплатилац прихода дужан да обрачуна, обустави и уплати порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода од капитала – дивиденде, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

### **1. Да ли постоји могућност остваривања пореског ослобођења за набавку добара – биоскопске опреме који обвезник ПДВ – испоручилац добара врши Културном центру?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00419/2018-04 од 10.8.2018. 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), 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, када се из добијених новчаних средстава врши набавка добара или услуга, испоручилац добара, односно пружалац услуга ако је обвезник ПДВ и ако је реч о промету за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. С тим у вези, на промет добара – биоскопске опреме који обвезник ПДВ – испоручилац добара врши Културном центру Нови Пазар, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за овај промет Законом није прописано пореско ослобођење.

\*\*\*

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 добара и услуга за који је Законом прописано ослобођење од ПДВ уређен је одредбама чл. 24. и 25. Закона.

**2. Ко је порески дужник за промет добара који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ код реализације уговора чији је предмет облагање крова и фасаде, а који подразумева испоруку материјала за облагање са уградњом, при чему се у току предметног посла испостављају ситуације које оверава надзорни орган?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-291/2018-04 од 7.8.2018. 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, на дан настанка пореске обавезе, има порески дужник – прималац предметних добара и услуга. Пореска обавеза за наведени промет настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга, односно наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга. У случају када је уговорено да се у току извођења радова облагања крова и фасаде испостављају ситуације (у којима се приказују изведени радови), даном овере сваке ситуације од стране надзорног органа (која фактички значи потврду изведених радова) сматра се да је извршен делимичан промет. С тим у вези,

код реализације уговора чији је предмет облагање крова и фасаде, а који подразумева испоруку материјала за облагање са уградњом, при чему се у току предметног посла испостављају ситуације које оверава надзорни орган, предметни промет добара настаје даном овере ситуације од стране надзорног органа, за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара.

\*\*\*

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

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 б) 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).

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

У складу са одредбом 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



добра 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 о утврђивању добра 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), 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) 42.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;

18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

Према одредби члана 14. став 1. тачка 2) 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.

Одредбе ст. 1. и 2. овог члана односе се и на делимичне испоруке (члан 14. став 3. Закона).

Делимичне испоруке из става 3. овог члана постоје ако је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада (став 4. истог члана Закона).

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

1) промет добара и услуга;

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

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, укључујући и услуге непосредно повезане са тим услугама које пружа исто лице;

3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

### **3. Порески третман отпремања добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00414/2018-04 од 3.8.2018. год.)*

На отпремање добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши промет тих добара поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ. Доказима да је извршено отпремање добара на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара. Поред тога напомињемо, с обзиром да је реч о промету добара за који је прописано пореско ослобођење, по основу којег обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, између осталог, треба да садржи и напомену о одредби 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон) на основу које није обрачунат ПДВ, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 61. 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 овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

У складу са одредбом члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 111/13 и 31/18, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да се на промет добара који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не обрачунава и не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу

са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Према одредби члана 3. став 2. Уредбе, доказима да су добра отпремљена на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара.

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

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.

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, 86/15 и 52/18) прописано је да 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.

**4. Порески третман промета штампаних летака који обвезник ПДВ – штампарија изврши фондацији**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00364/2018-04 од 25.7.2018. 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу (промет добара или услуга) даваоцу новчаних средстава или трећем лицу, није предмет опорезивања ПДВ. Међутим, када се из добијених новчаних средстава врши набавка добара или услуга, испоручилац добара, односно пружалац услуга ако је обвезник ПДВ и ако је реч о промету за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. С тим у вези, на промет добара – штампаних летака који обвезник ПДВ – штампарија изврши фондацији, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за овај промет Законом није прописано пореско ослобођење.

\*\*\*

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 добара и услуга за који је Законом прописано ослобођење од ПДВ уређен је одредбама чл. 24. и 25. Закона.

**5. Ако обвезник ПДВ у Билансу успеха грешком искаже приход који, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, није требало да буде исказан, да ли та околност утиче на висину обавезе по основу ПДВ?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00256/2016-04 од 25.7.2018. год.)*

Ако обвезник ПДВ у Билансу успеха прописаног Правилником о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14 и 144/14) грешком искаже приход који, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, није требало да буде исказан, та околност нема утицај на висину обавезе по основу ПДВ. Наиме, предмет опорезивања ПДВ, у складу са Законом о порезу на додатну 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, 113/17 и 30/18), су испорука добара, пружање услуга и увоз добара у Републику, дефинисани одредбама чл. 3, 4, 5. и 7. Закона о порезу на додатну вредност.

**6. Обавеза обрачунавања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – сервисер увезе резервне делове за возове у циљу замене**

у гарантном року и по основу предметног увоза плати ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, али резервне делове не употреби за ту намену, већ их по истеку уговора чији је предмет пружање сервисних услуга закљученог са страним лицем – продавцем возова, преда обвезнику ПДВ који је купио возове од страног лица, на име уговорне казне (тзв. пенала) због неиспуњених неновчаних обавеза страног лица према обвезнику ПДВ – купцу возова, при чему по основу те предаје обвезник ПДВ – сервисер не остварује накнаду ни од страног лица нити од обвезника ПДВ – купца возова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-99/2018-04 од 18.7.2018. 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), у случају када обвезник ПДВ – сервисер увезе резервне делове за возове у циљу замене у гарантном року и по основу предметног увоза плати ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, али резервне делове не употреби за ту намену, већ их по истеку уговора чији је предмет пружање сервисних услуга закљученог са страним лицем – продавцем возова, преда обвезнику ПДВ који је купио возове од страног лица, на име уговорне казне (тзв. пенала) због неиспуњених неновчаних обавеза страног лица према обвезнику ПДВ – купцу возова, при чему по основу те предаје обвезник ПДВ – сервисер не остварује накнаду ни од страног лица нити од обвезника ПДВ – купца возова, реч је о промету добара – резервних делова без накнаде за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом. Наиме, када обвезник ПДВ – сервисер изврши увоз резервних делова у својству примаоца тих добара, уз напомену да се, у складу са царинским прописима, у рубрику 8 (Прималац) јединствене царинске исправе за стављање робе



у слободан промет уписују подаци о примаоцу робе (при чему је прималац, односно увозник робе дефинисан као лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом), са аспекта Закона сматра се да је обвезник ПДВ – сервисер власник резервних делова који се увозе. С тим у вези, како по основу наведеног увоза резервних делова обвезник ПДВ – сервисер има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу тих добара, предаја резервних делова (пренос права располагања) обвезнику ПДВ – купцу вагона по истеку уговора чији је предмет пружање сервисних услуга закљученог са страним лицем – продавцем возова, на име уговорне казне (тзв. пенала) због неиспуњених неновчаних обавеза страног лица према обвезнику ПДВ – купцу возова, по основу које обвезник ПДВ – сервисер не остварује накнаду ни од страног лица нити од обвезника ПДВ – купца возова, сматра се прометом добара без накнаде за који обвезник ПДВ – сервисер има обавезу да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена резервних делова или сличних добара у моменту промета, односно предаје обвезнику ПДВ – купцу вагона, без ПДВ. Поред тога, напомињемо да за промет добара без накнаде, који обвезник ПДВ – сервисер врши обвезнику ПДВ – купцу возова у Републици Србији, не постоји обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона, али да обвезник ПДВ – сервисер може да изда рачун за тај промет.

\*\*\*

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.

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

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

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

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

Одредбом члана 18. став 1. Закона прописано је да се основицом код промета добара без накнаде сматра набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета.

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.

Одредбама члана 28. став 1. Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (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 да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) 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, 86/15 и 52/18, у даљем тексту: Правилник о рачунима) прописано је да обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за промет добара и услуга без накнаде.

Изузетно од става 3. тачка 1) овог члана, а у складу са ставом 2. члана 2. Правилника о рачунима, обвезник ПДВ издаје рачун за промет добара и услуга без накнаде, и то за:

- 1) промет добара и услуга из члана 6. став 1. тачка 1) Закона;
- 2) промет добара и услуга из члана 6а Закона;
- 3) промет добара и услуга за који се, у складу са чл. 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству.

За промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са Законом (став 3. истог члана Правилника о рачунима).

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

Према Прилогу 5. Попуњавање јединствене царинске исправе, део IV. Начин попуњавања рубрика ЛЦИ за стављање робе у слободан промет, привремени увоз, активно оплемењивање, поновни извоз, прераду под царинском контролом, царинско складиштење и уништење робе, став 22. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 13/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17, 96/17, 117/17 и 44/18, у даљем тексту: Правилник), рубрика 8 (Прималац) попуњава се тако што се уписује:

– у први ред (горњи десни угао) – ПИБ примаоца робе. Ако лице нема ПИБ, уписује се одговарајућа шифра из Кодекса шифара;

- у други ред – назив примаоца робе;
- у трећи ред – седиште, односно пребивалиште или боравиште и адреса примаоца робе.

Прималац, односно увозник робе је лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом (став 23. истог дела и Прилога Правилника).

**7. Право обвезника ПДВ, чија је претежна делатност производња и емитовање телевизијског програма, да ПДВ обрачунат при набавци добра – камп приколице за потребе снимања телевизијских репортажа на терену (у којој ће бити монтирана одговарајућа опрема за пријем и дистрибуцију сигнала), одбије као претходни порез**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00365/2018-04 од 12.7.2018. 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон) обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње или увоза путничког аутомобила, осим у случају када предметни путнички аутомобил користи искључиво за обављање делатности у оквиру које врши промет или изнајмљивање путничких аутомобила, односно превоз лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима. Уколико предметно моторно возило није класификовано као путнички аутомобил, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету тог моторног возила – обвезника ПДВ или плаћен приликом увоза, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун издат од стране другог обвезника

у промету о износу претходног пореза, у складу са Законом, или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза), као и да предметно моторно возило користи или да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (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, ако обвезник ПДВ набавља добро за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, а под претпоставком да је реч о добру које се у складу са Правилником о подели моторних и прикључних возила и техничким условима за возила у саобраћају на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 40/12, 102/12, 19/13, 41/13, 102/14, 41/15, 78/15, 111/15, 14/16, 108/16, 7/17 – исправка, 63/17 и 45/18) не сматра путничким аутомобилом, има право да ПДВ обрачунат за промет наведеног добра од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, односно плаћен приликом увоза, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова.

\*\*\*

Према 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.

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

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

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

Одредбама става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

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 29. став 1. Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу:

1) набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем, трицикала, четвороцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава,

као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објекта за смештај тих добара;

2) издатака за репрезентацију обвезника;

3) 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.

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

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

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

Издацима за репрезентацију из става 1. тачка 2) овог члана сматрају се издаци за угоститељске услуге, поклони, осим поклона мање вредности, издаци за одмор, спорт, разоноду и други издаци учињени у корист пословних партнера, потенцијалних пословних партнера, представника пословних партнера и других физичких лица, а да за то не постоји правна обавеза.

#### **8. Порески третман преноса права располагања на грађевинском објекту у случају када се уз испоруку тог објекта врши споредна испорука добара**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-112/2018-04 од 4.7.2018. год.)*

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, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), поред првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима, ПДВ се опорезује и пренос права располагања на грађевинским објектима (који се, у смислу Закона, не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима) ако су истовремено испуњени следећи услови:

- да се промет врши између обвезника ПДВ;
- да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;
- да обвезник ПДВ – купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметно добро користити за промет 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 за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ – продавац грађевинског објекта изврши пренос права располагања на том објекту (који се, у смислу Закона, не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту) обвезнику ПДВ – купцу који ће предметно добро користити искључиво 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 за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији), на основу уговора којим је предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – купац. ПДВ се обрачунава по пореској стопи ПДВ од 20%, с обзиром да је, у

конкретном случају, реч о преносу права располагања на пословном објекту – тржном центру.

Промет земљишта на којем се налази пословни објекат – тржни центар и земљишта које служи редовној употреби пословног објекта – тржног центра сматра се споредним прометом који се врши уз промет тог објекта. Такође, када се уз испоруку пословног објекта – тржног центра изврши и испорука других добара која су се користила за потребе функционисања пословног објекта – тржног центра (нпр. светлеће рекламе, стубови за заставе, опрема за тоалет – феномат, канте и др, метални ормари за чување хидрантске опреме, мини кухиња са елементима, терминал за контролу приступа, камере, монитори и дисплеј, пултови, опрема за ресторан, противпожарни ормари и пратећа опрема, новогодишња декорација, полице за излагање робе, касе итд.), реч је о споредном промету који се врши уз промет пословног објекта – тржног центра.

Према томе, а у конкретном случају, обвезник ПДВ – купац пословног објекта – тржног центра дужан је да на укупан износ накнаде за извршени промет пословног објекта – тржног центра са припадајућим земљиштем и другим добрима која су се користила за потребе функционисања пословног објекта – тржног центра пре куповине, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20%. Обрачунати ПДВ обвезник ПДВ – купац пословног објекта – тржног центра има право да одбије као претходни порез 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.

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

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 2) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара, обвезник ПДВ, за промет грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ у складу са овим законом.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права

располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничких удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

1) стамбени објекти (зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању);

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Одредбом члана 3. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета.

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године;

2) од 1. јануара 2005. године.

**9. Примена члана 6. став 1. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност у случају преноса целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у стечају коју чини јавна гаража са припадајућим земљиштем**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00422/2018-04 од 4.7.2018. год.)

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, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос целокупне имовине, са или без накнаде или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени прописани услови: да је стизалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса целокупне имовине.

Према томе, ако у конкретном случају целокупну имовину обвезника ПДВ – привредног друштва у стечају чини јавна гаража са припадајућим земљиштем, на пренос те имовине, који се врши уз накнаду, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је стизалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ, као и да стизалац наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

\*\*\*

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.

Сагласно одредби члана 4. став 8. Закона, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом.

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

Према ставу 7. истог члана Закона, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се сматра да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

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

Преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен (члан 6. став 4. Закона).

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне имовине или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12), пренос целокупне имовине

код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос целокупне имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) наставка обављања делатности предузетника у форми привредног друштва, у складу са Законом којим се уређују привредна друштва;
- 3) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 4) наслеђивања.

Према одредби члана 4. Правилника, код преноса целокупне имовине из члана 2. став 1. тачка 3), односно дела имовине из члана 3. став 1. тачка 2) овог правилника продајом, улагањем, односно бестеретним давањем, сматра се да промет добара и услуга није извршен независно од тога да ли се имовина или њен део преноси у редовном промету или у поступку ликвидације, односно стечаја пореског обвезника.

**10. Могућност остваривања пореског ослобођења за увоз добра – харфе чија се набавка финансира из средстава донације, накнаде остварене за промет услуга рекламирања (на основу уговора названих уговорима о спонзорствима) и накнаде остварене по основу продаје улазница за концерт (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-437/2018-04 од 4.7.2018. год.)**

У складу са одредбом члана 26. став 1. тачка 1а) 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, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), 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. С тим у вези, 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, 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 врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

Међутим, када је реч о увозу добра, у конкретном случају харфе, чија се набавка финансира из средстава донације, накнаде остварене за промет услуга рекламирања (на основу уговора названих уговорима о спонзорствима) и накнаде остварене по основу продаје улазница за концерт, пореско ослобођење из члана 26. став 1. тачка 1а) Закона не може се применити, што значи да се на увоз предметног добра ПДВ обрачунава и плаћа по пореској стопи од 20%.

\*\*\*

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.

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. Обавеза састављања извештаја о трансферним ценама у случају када обвезник (зајмодавац) закључи са повезаним лицем уговор о зајму без обавезе плаћања камате

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-505/2018-04 од 8.8.2018. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 113/17, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

У складу са одредбом члана 60. став 1. Закона обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

У свом пореском билансу обвезник је, у смислу става 1. овог члана, дужан да посебно прикаже камату по основу депозита, као и камату по основу зајма, односно кредита, до нивоа прописаног одредбама члана 62. овог закона (члан 60. став 2. Закона).

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно члану 60. став 8. Закона, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или

2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Сагласно одредби члана 61. став 1. Закона, код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 5) метода поделе добити;

6) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу.

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

Сходно одредби члана 61. став 3. Закона, за потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајмове, односно кредите између повезаних лица, министар финансија може прописати износе каматних стопа за које ће се сматрати да су у складу са принципом „ван дохвата руке“.

Порески обвезник има право да уместо износа каматне стопе из става 3. овог члана за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима, примени општа правила о

утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона (члан 61. став 4. Закона).

Према одредби члана 61. став 5. Закона порески обвезник који се одлучи да искористи право предвиђено у ставу 4. овог члана, дужан је да општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

Сагласно наведеном, у случају када је уговором о зајму, закљученим између обвезника (као зајмодавца) и његовог повезаног лица (зајмопримца), предвиђено да се камата на зајам не обрачунава и не плаћа, обвезник је дужан да, сходно члану 60. став 8. тачка 1) Закона, у пореску основицу укључи износ који би се добио тако што би камату (утврђену применом принципа „ван дохвата руке“) обрачунао на зајам дат свом повезаном лицу.

За потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам дат повезаном лицу обвезник је дужан да примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. Закона или да примени каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“, а које прописује министар финансија.

## **2. Право на коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17) у случају набавке опреме из увоза**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-609/2018-04 од 30.7.2018. год.)

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 –

др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

У складу са чланом 50и Закона, право на порески подстицај код улагања из члана 50а овог закона не остварује се за набавку опреме већ коришћене у Републици, као и за основна средства, и то за: ваздухоплове и пловне објекте који се не користе за обављање делатности; путничке аутомобиле, осим аутомобила за такси превоз, *rent-a-car*, обуку возача и специјалних путничких аутомобила са уграђеним уређајима за болеснике; намештај, осим намештаја за опремање хотела, мотела, ресторана, омладинских, дечијих и радничких одмаралишта; тепихе; уметничка дела ликовне и примењене уметности и украсне предмете за уређење простора; мобилне телефоне; клима уређаје; опрему за видео надзор; огласна средства, као и алат и инвентар са калкулативним отписом.

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, извршених на територији Републике, утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16, у даљем тексту: Правилник) и исказује на Обрасцу СУ, као однос вредности

основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

Сходно одредбама Правилника, под редним бројем 3. Обрасца СУ уносе се подаци о улагањима извршеним у основна средства за која обвезник може да оствари право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, која је обвезник ставио у употребу, односно која користи за обављање делатности, у износу који је, до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, плаћен добављачу, а под редним бројем 4. Обрасца СУ уноси се вредност укупних основних средстава обвезника, укључујући основна средства евидентирана под редним бројем 3. овог обрасца, као и друга основна средства која су евидентирана у пословним књигама обвезника, при чему се под овим редним бројем не уносе се подаци о основним средствима која нису стављена у употребу, као ни аванси за набавку основних средстава.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, право на порески подстицај из члана 50а Закона обвезник остварује по основу улагања у опрему која је увезена, под условом да је плаћање (по основу набавке предметне опреме) извршено у целости, као и да је предметна опрема стављена у употребу.

Према томе, а имајући у виду да период улагања није временски ограничен, као и да (сам) обвезник може да определи период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона, сматрамо да уколико је плаћање добављачу (по основу набавке опреме увезене из иностранства) извршено у току 2012. и 2013. године, а опрема стављена у употребу у току 2014. године, обвезник по основу тако извршених улагања остварује право на порески подстицај из члана 50а Закона.

С тим у вези, уколико обвезник оствари опорезиву добит за 2018. годину, под условом да испуњава Законом прописане услове за коришћење пореског ослобођења из члана 50а Закона (који се односе на висину улагања у основна средства у власништву обвезника, односно запошљавање потребног броја лица на неодређено време), може од 2018. године отпочети са коришћењем тог пореског ослобођења (у трајању од десет година), и то сразмерно извршеном улагању. У том случају, обвезник ће у Обрасцу СУ (који ће поднети уз порески биланс за 2018. годину) унети вредност основних средстава набављених у току целог периода улагања (конкретно од 2012. године) и тако, сагласно одредбама Правилника, утврдити износ умањења обрачунатог пореза по основу пореског ослобођења из члана 50а Закона.

### **3. Обавеза обрачунавања и евидентирања затезне камате у пословним књигама обвезника (као повериоца у дужничко-поверилачком односу)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-121/2018-04 од 27.7.2018. год.)*

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

У смислу чл. 7. и 23. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи и расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим оних прихода и расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

У складу са чланом 7а тачка 7) Закона, на терет расхода не признају се затезне камате између повезаних лица.

Сходно одредбама Закон о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе дугује, поред главнице, и затезну камату по стопи утврђеној законом, а поверилац има право на затезну камату без обзира на то да ли је претрпео какву штету због дужникове доцње.

Према томе, затезна камата (која, по својој суштини, представља накнаду штете због кашњења дужника у измирењу новчане обавеза) јесте право које припада повериоцу независно од тога да ли је њено плаћање претходно уговорено.

С тим у вези, у случају када обвезник затезну камату, у својим пословним књигама (а сагласно релевантним рачуноводственим прописима), евидентира као приход, тако исказан приход укључује се у основицу за опорезивање порезом на добит правних лица, сходно члану 23. став 1. Закона.

Напомињемо да Закон не уређује питање обавезе обрачунавање затезне камате и њено исказивање као прихода у пословним књигама обвезника (као повериоца), независно да ли је дужник (у конкретном уговорном односу) обвезниково повезано правно лице у смислу овог закона.

**4. Да ли обвезник који врши улагања на туђој некретности коју, као закупац, користи за обављање пословне делатности, има прво на порески подстицај из члана 50а Закона по основу тих улагања?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-117/2018-04 од 20.7.2018. год.)*

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17,



у даљем тексту. Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Улагањем у основна средства од стране другог лица, у смислу става 1. овог члана, сматра се и улагање у основни капитал и повећање основног капитала у складу са законом (члан 50а став 2. Закона).

У складу са чланом 50и Закона, право на порески подстицај код улагања из члана 50а овог закона, не остварује се за набавку опреме већ коришћене у Републици, као и за основна средства, и то за: ваздухоплове и пловне објекте који се не користе за обављање делатности; путничке аутомобиле, осим аутомобила за такси превоз, rent-a-car, обуку возача и специјалних путничких аутомобила са уграђеним уређајима за болеснике; намештај, осим намештаја за опремање хотела, мотела, ресторана, омладинских, дечијих и радничких одмаралишта; тепихе; уметничка дела ликовне и примењене уметности и украсне предмете за уређење простора; мобилне телефоне; клима уређаје; опрему за видео надзор; огласна средства, као и алат и инвентар са калкулативним отписом.

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, извршених на територији Републике, утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16, у даљем

тексту: Правилник) и исказује на Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

У смислу одредаба Правилника, под редним бројем 3. Обрасца СУ уносе се подаци о улагањима извршеним у основна средства за која обвезник може да оствари право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, која је обвезник ставио у употребу, односно која користи за обављање делатности, у износу који је, до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, плаћен добављачу, а под редним бројем 4. Обрасца СУ уноси се вредност укупних основних средстава обвезника, укључујући основна средства евидентирана под редним бројем 3. овог обрасца, као и друга основна средства која су евидентирана у пословним књигама обвезника, при чему се под овим редним бројем не уносе подаци о основним средствима која нису стављена у употребу, као ни аванси за набавку основних средстава.

У конкретном случају, обвезник, који је остварио право на порески подстицај из члана 50а Закона, врши улагања на туђој некретнини коју, као закупац, користи за обављање пословне делатности, па се, с тим у вези, поставља питање да ли се улагања извршена на туђим некретнинама исказују на редном броју 3, односно на редном броју 4. Обрасца СУ.

Право на порески подстицај из члана 50а Закона признаје се (искључиво) по основу улагања извршених у основна средства која су у власништву обвезника и која су, као таква, евидентирана у пословним књигама обвезника у складу са релевантним рачуноводственим прописима. Према томе, по основу улагања које обвезник врши на туђем основном средству (а која користи

за обављање делатности на основу закљученог уговора о закупу) не остварује се право на порески подстицај из члана 50а Закона. С тим у вези, сматрамо да износ тако извршених улагања обвезник не исказују ни под редним бројем 3, као ни под редним бројем 4. Обрасца СУ.

**5. Да ли је обвезник – јавно комунално предузеће дужан да коригује пореску основицу – опорезиву добит (за 2016. годину) у случају када је обвезник извршио процену имовине (са стањем на дан 1.1.2017. године) и предметну имовину (између осталог, топоводну мрежу) искњижио из својих пословних књига и пренео је свом оснивачу, а ефекте процене предметне имовине није евидентирао кроз биланс успеха (за 2016. и 2017. годину), већ је исте евидентирао преко акумулираног губитка претходних година (у билансу стања)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-467/2018-04 од 17.7.2018. год.)*

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

У смислу члана 7. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима исказаним у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У смислу одредбе члана 23. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима исказаним у

билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према закону којим се уређује јавна својина, јавну својину чини право својине Републике Србије – државна својина, право својине аутономне покрајине – покрајинска својина и право својине јединице локалне самоуправе – општинска, односно градска својина. У смислу одредаба истог закона, мреже представљају добро од општег интереса, при чему мрежа којом се обавља привредна делатност пружања услуга од стране правних лица основаних од носилаца јавне својине је у јавној својини.

Како произилази из садржине поднетих дописа, обвезник је (на основу Закључка који је донела Скупштина града) извршио процену имовине (са стањем на дан 1.1.2017. године), при чему је предметну имовину (између осталог, топловодну мрежу) искњижио из својих пословних књига и пренео је свом оснивачу (Граду), имајући у виду да се ради о имовини која, сходно закону којим се уређује јавна својина, не може бити у власништву обвезника, већ искључиво у власништву носиоца јавне својине (Града, у конкретном случају). При томе (како даље произилази из садржине поднетих дописа), ефекте процене предметне имовине обвезник није евидентирао кроз биланс успеха (за 2016. и 2017. годину), већ је исте (у складу са Закључком) евидентирао преко акумулираног губитка претходних година (у билансу стања). С тим у вези, поставило се питање да ли је обвезник, у конкретном случају, дужан да (по основу ефеката процене пренете имовине) коригује порески биланс за 2016. годину.

Сагласно цитираним законским одредбама, уколико обвезник ефекте процене имовине (коју, сходно закону којим се уређује јавна својина, преноси свом оснивачу) евидентира на наведени начин, а у складу са МРС, односно МСФИ и прописима о рачуноводству,

мишљења смо да обвезник (у том конкретном случају) није дужан да коригује пореску основицу – опорезиву добит (за 2016. годину).

**6. Испуњење услова за коришћење права на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-420/2018-04 од 17.7.2018. год.)*

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

Сагласно члану 50а став 5. Закона, новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду улагања, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених на неодређено време у односу на број запослених на неодређено време који је имао на последњи дан периода који претходи периоду у којем је започео улагања из става 1. овог члана.

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, повезаном лицу, у смислу члана 59. овог закона, као и лица која нису непосредно радно ангажована код обвезника.

У складу са наведеним, порески подстицај из члана 50а Закона обвезник може да користи по испуњењу Законом прописаних услова (који се односе на висину улагања у основна средства у власништву обвезника, односно запошљавање потребног броја лица на неодређено време у периоду улагања) и то почев од прве године у којој је остварио опорезиву добит, при чему (сам) обвезник може да определи период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона.

У конкретном случају, како се наводи у поднетом допису, као и допуни истог, обвезник је у периоду од 2014. до 2018. године извршио улагања у основна средства (у власништву) која користи за обављање делатности, односно која ће закључно са 31. децембром 2018. године ставити у употребу, при чему износ наведених улагања прелази износ од једне милијарде динара. С тим у вези, да би остварио право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, обвезник је дужан да у периоду улагања (који, у конкретном случају, траје од 2014. до 2018. године) запосли најмање 100 лица на неодређено време, тако да у периоду у којем испуни услове за предметни порески подстицај (тј. у 2018. години) има више од 100 запослених на неодређено време у односу на број запослених на неодређено време које је имао на последњи дан периода који претходи периоду у којем је започео улагања (конкретно 31. децембра 2013. године).

**7. Да ли право на коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица, осим обвезника**

**(који је испунио Законом прописане услове за коришћење предметног пореског подстицаја), имају и привредна друштва која су у власништву обвезника?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-114/2018-04 од 13.7.2018. год.)*

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 113/17, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Улагањем у основна средства од стране другог лица, у смислу става 1. овог члана, сматра се и улагање у основни капитал и повећање основног капитала у складу са законом (члан 50а став 2. Закона).

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

У складу са наведеним, право на порески подстицај (из члана 50а Закона) признаје се (искључиво) обвезнику по испуњењу Законом прописаних услова (који се односе на висину улагања у основна средства у власништву обвезника, односно запошљавање потребног броја лица на неодређено време), а не привредним друштвима која су у власништву обвезника.

## **8. Постојање повезаности између обвезника пореза на добит правних лица у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-336/2018-04 од 13.7.2018. год.)*

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

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

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

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

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

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и



сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

У конкретном случају, а како се наводи у поднетом допису, физичко лице А оснивач је:

– привредног друштва Х са 80% учешћа у капиталу тог привредног друштва, и

– привредног друштва У са 23% учешћа у капиталу тог привредног друштва.

Физичко лице Б оснивач је:

– привредног друштва Х са 20% учешћа у капиталу тог привредног друштва, и

– привредног друштва У са 25% учешћа у капиталу тог привредног друштва.

Сагласно наведеном чињеничном стању, у конкретном случају, физичко лице А сматра се повезаним са привредним друштвом Х, а физичко лице Б са привредним друштвом У. Међутим, имајући у виду да физичко лице А нема најмање 25% учешћа у капиталу, односно гласова у органима управљања друштва У, као и да физичко лице Б нема најмање 25% учешћа у капиталу, односно гласова у органима управљања друштва Х, између друштва Х и друштва У, не постоји повезаност у смислу Закона.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета прописаног одредбама члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 30/18), у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на висину пореске обавезе.

**9. Врсте услуга које се опорезују порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона о порезу на добит правних лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-266/2018-04 од 13.7.2018. год.)

Сходно одредби члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене, при чему напомињемо да се предметна одредба примењује од 1. априла 2018. године, сагласно члану 19. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 113/17).

Према члану 4. став 1. Правилника о врстама услуга по основу којих нерезидентно правно лице остварује приход који се опорезује порезом по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 18/18, у даљем тексту: Правилник), услугама из области правног и пословног саветовања сматрају се услуге које се односе на сваки облик правног и пословног саветовања, а нарочито услуге пореског саветовања, адвокатске услуге, услуге управљања резидентним правним лицем, као и свака врста давања савета и консултација у вези са пословањем резидентног правног лица.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа (и телефонског разговора обављеног са подносиоцем предметног дописа) обвезник, који је део групе

међусобно повезаних правних лица, закључио је Уговор о управљању са својим матичним нерезидентним правним лицем (матично лице), према којем се матично лице обавезало да обвезнику обезбеди, између осталог, пружање услуга консалтинга; уноса података у заједнички рачуноводствени програм прилагођен локалној регулативи; коришћење телефонских апарата којима се омогућава умреженост у оквиру групе; коришћење скајпа, пословних друштвених мрежа, као и предности најновије технологије из области телекомуникација; коришћење посебног програма за превођење, као и услуга преводилаца без коришћења програма за превођење; коришћење интернет комуникација и сл, при чему, један део предметних услуга обвезнику пружа (директно) матично лице, док остале услуге обвезнику пружају друга нерезидентна правна лица (ангажована од стране матичног лица). Плаћање накнаде по основу извршених услуга (како од стране матичног лица, тако и оних извршених од стране других нерезидентних правних лица) обвезник врши матичном лицу, па се, с тим у вези, а за сврху обрачуна и плаћања пореза по одбитку, поставило питање да ли се услуге извршене од стране нерезидентних правних лица (које је ангажовало матично лице), могу сматрати услугама које су настале у вези са управљањем (и које се, као такве, опорезују), или сваку од наведених услуга треба посматрати појединачно (и као такве их опорезовати).

Сагласно наведеним законским одредбама, уколико обвезник (као у конкретном случају) врши плаћање матичном лицу, и то, по основу (свих) услуга које је, у складу са закљученим Уговором о управљању, матично лице дужно да пружи обвезнику, сматрамо да се (независно од тога да ли је предметне услуге извршило матично лице, или друго нерезидентно правно лице ангажовано од стране матичног), ради о услугама које су у вези са управљањем, и које се, као такве, опорезују у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона и чланом 4. став 1. Правилника.

**10. Порески третман прихода нерезидентног правног лица (резидента Америке) оствареног од резидентног правног лица по основу накнада за пружене услуге подршке везане за коришћење софтвера плаћених у периоду од 1. марта 2016. године до 31. марта 2018. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-331/2018-04 од 11.7.2018. год.)

У складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 113/17, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћење, при чему напомињемо да се наведена одредба примењује од 1. априла 2018. године, сагласно члану 19. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 113/17).

Према одредби члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон о порезу на добит), која се примењивала до 31. марта 2018. године, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунавао се и плаћао на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Како произилази из садржине поднетог захтева, резидентно правно лице (обвезник) на основу уговора о лиценци са нерезидентним правним лицем (резидентом Америке) стиче

право коришћења софтвера (за које плаћа ауторску накнаду даваоцу лиценце), уз могућност даљег преношења тог права (по основу уговора о подлици) другим резидентним и нерезидентним правним лицима, при чему исто нерезидентно правно лице пружа и услуге подршке везане за коришћење софтвера (као нпр. текућа подршка техничких експерата, одговори на постављена питања, отклањање грешака у раду и сл.), и то, како обвезнику, тако и другим нерезидентним и резидентним правним лицима која су са обвезником закључила уговор (о подлици) за право коришћења предметног софтвера. Плаћање накнада по основу наведених услуга нерезидентном правном лицу (пружалац услуга) врши обвезник у своје име и за свој рачун, као и у име и за рачун нерезидентних и резидентних правних лица (којима су конкретне услуге пружене). С тим у вези, поставило се питање пореског третмана накнада за наведене услуге, плаћених у периоду од 1. марта 2016. године до 31. марта 2018. године.

Сагласно цитираним законским одредбама, у случају плаћања која је (у своје име и за свој рачун) обвезник извршио пружаоцу услуга по основу подршке везане за коришћење софтвера (као нпр. текућа подршка техничких експерата, одговори на постављена питања, отклањање грешака у раду и сл.), под условом да предметне услуге по својој суштини не представљају ауторску накнаду, обрачунавао се и плаћао порез по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит (у периоду од 1. марта 2016. године до 31. марта 2018. године). Такође, по основу плаћања која је (у истом периоду) обвезник извршио пружаоцу услуга, у име и за рачун резидентног правног лица – корисника предметних услуга (при чему је корисник услуга са обвезником закључио уговор о подлици за коришћење софтвера), обрачунавао се и плаћао порез по одбитку (сходно члану 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит).

Међутим, у случају плаћања извршених (у истом периоду) пружаоцу услуга од стране обвезника, а у име и за рачун (искључиво)

нерезидентних правних лица (која су са обвезником закључила уговор о подлиценци за право коришћења софтвера) по основу накнада за услуге које је тим лицима вршио пружалац услуга, сматрамо да, у том конкретном случају, није настао опорезив догађај по члану 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит, имајући у виду да се ради о услугама које су пружене нерезидентним правним лицима ван територије Републике.

Напомињемо да, почев од 1. априла 2018. године, услуге, наведене у конкретном случају, више нису предмет опорезивања порезом по одбитку, сходно члану 40. став 1. тачка 5) Закона, односно члану 19. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица.

Пореска управа у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета који је прописан одредбама члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 30/18), пореске чињенице утврђује према њиховој економској суштини. Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини дисимуловани правни посао.

**11. Порески третман прихода дома за ученике средњих школа (чији је оснивач Република Србија) који је остварен по основу учешћа ученика – корисника у цени услуге смештаја и исхране ученика у дому**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-319/2018-04 од 2.7.2018. год.)*

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и

друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

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

Правилником о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 60/14 ... 53/15, у даљем тексту: Правилник) прописан је садржај пореског биланса за недобитне организације из члана 1. став 3. Закона.

Законом о ученичком и студентском стандарду („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 ... и 27/18 – др. закон) уређују се, између осталог, права, обавезе и одговорности ученика и студената у области ученичког и студентског стандарда, оснивање, организација и рад установа ученичког и студентског стандарда, финансирање ученичког и студентског стандарда. Сходно одредбама истог закона, ученик средње школе (у даљем тексту: ученик) има право на смештај, исхрану и васпитни рад, ученички кредит, ученичку стипендију и др., при чему наведена права имају ученици средњих школа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, који су први пут уписани у одређени разред у текућој школској години, чије се школовање финансира из буџета Републике Србије и који имају држављанство Републике Србије.

У складу са одредбама наведеног закона, делатност у области ученичког и студентског стандарда обављају установе ученичког и студентског стандарда (у даљем тексту: установе), у којима ученици, односно студенти остварују право на смештај, исхрану, одмор и

опоравак, културне, уметничке, спортске и рекреативне активности и информисање, а ученици и право на васпитни рад.

Према томе, а сагласно наведеним законским одредбама, дом ученика као установа ученичког стандарда чији је оснивач Република Србија, са аспекта Закона, представља недобитну организацију која постаје обвезник пореза на добит уколико оствари (у одређеном пореском периоду) приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: приходи са тржишта).

Према одредбама члана 84. Закона о ученичком и студентском стандарду, установа стиче средства за обављање делатности, у складу са законом и статутом, из следећих извора:

- 1) из средстава која обезбеђује оснивач;
- 2) учешћем ученика, његовог родитеља или старатеља, односно студента у трошковима смештаја и исхране;
- 3) из донација, поклона и завештања;
- 4) обављањем друге делатности и пружањем услуга у складу са овим законом;
- 5) из других извора, у складу са законом.

Сходно члану 85. Закона о ученичком и студентском стандарду, установама (које су обухваћене актом о мрежи установа које доноси Влада) обезбеђују се средства у буџету Републике Србије за: 1) надокнаду материјалних трошкова и припадајућих зависних трошкова; 2) зараде и друга припадајућа давања; 3) текуће одржавање зграда и објеката; 4) инвестиције, односно унапређење инфраструктуре установа, при чему се финансирање делатности обезбеђује кроз цену услуге. С тим у вези, министар надлежан за послове образовања, а на основу Закона о ученичком и студентском стандарду, доноси Решење о утврђивању цена смештаја и исхране у ученичким домовима за ученике који се финансирају из буџета Републике Србије, којим се (осим укупне цене смештаја) утврђује и висина учешћа ученика – корисника у (укупним) трошковима смештаја и исхране у домовима.



Сагласно наведеном, а имајући у виду да дом ученика средњих школа (чији је оснивач Република Србија) обезбеђује права у области ученичког стандарда (и то: право на смештај, исхрану и васпитни рад ученика), која су, као таква, прописана Законом о ученичком и студентском стандарду, мишљења смо да приходи које дом ученика остварује по основу учешћа ученика – корисника у цени услуга смештаја и исхране, а на основу решења о утврђивању цена смештаја и исхране у ученичким домовима за ученике који се финансирају из буџета Републике Србије (донетог од стране министра надлежног за послове образовања), не сматрају се приходима оствареним на тржишту и не опорезују се у складу са Законом и Правилником.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Допуна мишљења Министарства финансија број 430-00-00283/2018-04 од 11. јуна 2018. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00283/2018-04 од 10.8.2018. год.)*

Министарство финансија обавештава да остаје код датог одговора.

Наиме, према одредби члана 34. став 3. Закона о порезима на имовину („Службени 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), за имовину за коју је поднео пореску пријаву, обвезник који не води пословне књиге дужан је да поднесе пореску пријаву до 31. јануара пореске године – ако је на тој имовини дошло до промена од утицаја на висину пореске обавезе о којима нису садржани подаци у пореској пријави.

Према том, ако је рушењем дела куће (услед дотрајалости и обилних киша, како је наведено у записнику Грађевинске инспекције који је достављен) смањена површина куће на коју се порез плаћа, били сте дужни да поднете пореску пријаву јер је реч о промени од утицаја на висину пореске обавезе. Реч је о обавези која је прописана Законом, те не постоји обавеза грађевинског инспектора који је у конкретном случају сачинио записник да Вас на ту обавезу посебно упозори.

Ако сте пропустили да поднете пореску пријаву којом је требало пријавити површину куће након урушавања и ако је због тога порез на имовину за 2014. и 2015. годину погрешно утврђен за површину куће пре рушења, имали сте могућност да по пријему решења о утврђивању пореза на исто уложите жалбу (о чему решење

садржи одговарајућу поуку). Ако сте и то пропустили, напомињемо да правоснажно решење о утврђивању пореза производи правно дејство све док се у законом прописаном поступку не поништи, не измени или не укине (како Вам је одговорено 11. јуна 2018. године).

Стога нема основа да се у 2018-ој години пореском обвезнику отпише доспела неизмирена обавеза (са припадајућом каматом) по основу пореза на имовину за 2014. и 2015. годину све док је на снази решење којим је порез за конкретну кућу утврђен.

## **2. Казна због неподношења пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину у прописаном року**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00432/2018-04 од 9.8.2018. год.)*

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

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

За имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене (члан 34. став 1. Закона).

Пореска пријава из овог члана подноси се органу јединице локалне самоуправе на чијој територији се непокретност налази (члан 34. став 8. Закона).

Одредбом члана 26 став 1. Закона 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, 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, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се одредбе тог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно се примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. овог закона, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује тај закон.

Према одредби члана 180. став 1. тачка б) ЗПППА, новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара казниће се за прекршај физичко лице, које није предузетник, ако Пореској управи не поднесе, или не поднесе у законском или додатном року пореску пријаву, или ако је поднесе непотписану, или у пријаву унесе нетачне податке, а не исправи их у прописаном року, или је поднесе без потребне документације и доказа од значаја за утврђивање пореза (члан 25. тачка 2), члан 38. ст. 2. и 3, члан 40. став 1. и члан 41).

Према томе, кад је физичко лице по основу уговора о поклону постало власник непокретности или дела непокретности, па му је за ту имовину настала пореска обавеза по основу пореза на имовину, било је дужно да у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на

имовину органу јединице локалне самоуправе надлежном према месту те непокретности. За пропуштање те обавезе физичком лицу је запређено прекршајном казном од 5.000 до 150.000 динара.

Према пресуди коју сте приложили, Вама је уместо казне изречена опомена, а новчани износ који сте дужни да платите односи се на накнаду трошкова прекршајног поступка, а не на казну због повреде пореских прописа.

**3. Да ли се плаћа порез на поклон или порез на пренос апсолутних права у случају физичке деобе катастарске парцеле неизграђеног грађевинског земљишта између сувласника, која је извршена по основу решења донетог у ванпарничном поступку, у несразмери са идеалним сувласничким деловима?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00630/2018-04 од 9.8.2018. год.)*

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени 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 се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 149. став 1. Закона о ванпарничном поступку („Службени гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Службени гласник РС“, бр. 46/95, 18/05, 85/12, 45/13, 55/14, 6/15 и 106/15, у даљем тексту: Закон о ванпарничном поступку), поступак деобе

заједничке ствари или имовине може покренути сваки заједничар, а предлог мора обухватити све заједничаре.

Решење о деоби садржи: предмет, услове и начин деобе, податке о физичким деловима ствари и правима који су припали сваком од заједничара, као и њихова права и обавезе утврђене деобом. Решењем о деоби суд ће одлучити и о начину остваривања службености и других стварних права: на деловима ствари, која је физички подељена између заједничара (члан 154. Закона о ванпарничном поступку).

Имајући у виду наведено, кад једна уговорна страна другој уговорној страни, изврши пренос уз накнаду  $\frac{1}{2}$  идеалног дела једне катастарске парцеле неизграђеног грађевинског земљишта, по основу уговора о купопродаји, порез на пренос апсолутних права се на тај пренос плаћа.

Кад након тога уговорне стране из уговора о купопродаји, као сувласници у по  $\frac{1}{2}$  идеалног дела једне катастарске парцеле неизграђеног грађевинског земљишта, по основу решења које је суд донео у ванпарничном поступку изврше физичку деобу предметне катастарске парцеле у несразмери са идеалним сувласничким деловима, реч је о преносу права својине на разлици између права стечених физичком деобом и идеалног сувласничког дела, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Чињенично стање одутицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права, што значи и на околност да ли је у конкретном случају реч о развргнућу имовинске заједнице између сувласника непокретности (у сразмери, односно несразмери са идеалним сувласничким деловима) у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

**4. Да ли се објекат обвезника који води пословне књиге коме је претежна регистрована делатност трговина на мало, у коме су смештени готови производи (плочнице и санитарије),**

**сматра складишним објектом за који је основица пореза на имовину књиговодствена вредност?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00412/2018-04 од 8.8.2018. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени 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), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из члана 7. став 2. Закона порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона (члан 7. став 3. Закона).

Сагласно одредби члана 7. став 4. Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за:

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;

- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

Непокретности из члана 7. став 4. Закона опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

За непокретности из члана 7. став 4. Закона које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са чланом 7. став 3. Закона (члан 7. став 6. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са чланом 7. став 3. Закона увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 7. Закона).

Према томе, вредност складишног објекта (која заједно са вредношћу припадајућег земљишта чини основицу пореза на имовину) јесте вредност тог објекта исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину, под условом да обвезник у пословним књигама вредност тог објекта исказује посебно од вредности припадајућег земљишта.



По нашем мишљењу, складишним објектом у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона, за који основицу пореза на имовину чини његова књиговодствена вредност на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (под условом да је вредност тог објекта у пословним књигама исказана одвојено од вредности припадајућег земљишта) сматра се објекат који је инвестиционо-техничком документацијом или другом прописаном документацијом (нпр. документ о промени намене) намењен за складиштење (што значи и магацин) у делу у коме се фактички користи искључиво за складиштење, независно од врсте претежне регистроване делатности пореског обвезника.

У том смислу се складишним објектом сматра и магацин обвезника пореза на имовину чија је претежна регистрована делатност трговина, ако је инвестиционо-техничком документацијом или другом прописаном документацијом (нпр. документ о промени намене) намењен за складиштење (у конкретном случају, како наводите, плочица и санитарија), у делу у којем се фактички искључиво користи за складиштење тј. чување робе пре њене дистрибуције ради продаје, али не и у делу у коме се користи за трговину – продају робе другим лицима (на велико или на мало). Ако се предметни објекат користи за друге намене, а не за складиштење (нпр. за обављање промета робе или услуга), нема основа да основицу пореза на имовину за тај објекат чини његова књиговодствена вредност.

У сваком конкретном случају надлежни орган јединице локалне самоуправе утврђује чињенично стање из кога опредељује да ли је конкретан објекат намењен за складиштење и да ли се фактички користи у ту сврху, као и да ли обвезник вредност тог објекта у пословним књигама исказује одвојено од вредности припадајућег земљишта.

Напомињемо да обвезник пореза на имовину нема право на пореско ослобођење за земљиште под складишним или стоваришним објектом.

**5. Да ли је ималац права својине на непокретности на територији Републике Србије, који је то право стекао куповином са намером уношења као неновчаног улога у привредно друштво које намерава да оснује, обвезник пореза на имовину за ту непокретност у периоду од дана стицања права до улагања у привредно друштво?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00391/2018-04 од 7.8.2018. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13 и 68/14 – др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, 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 члана 2. става 1. тач. 2) до 8) овог закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Одредбом члана 4. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на имовину 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.

Када су на истој непокретности више лица обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односи на целу непокретност (члан 4. став 2. Закона).

Када удели обвезника из става 2. овог члана на истој непокретности нису одређени, за сврху опорезивања порезом на имовину сматраће се да су једнаки (члан 4. став 3. Закона).

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

Према томе, када на непокретности на територији Републике Србије, поред права својине конституисаног у корист одређеног

лица, не постоји и право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона конституисано у корист лица које није ималац права својине, порез на имовину плаћа се на право својине, а порески обвезник је ималац права својине. Ако су на истој непокретности више лица имаоци права својине, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност, а ако удели обвезника нису одређени, за сврху опорезивања порезом на имовину сматраће се да су једнаки.

Сваки обвезник пореза на имовину дужан је да плаћа порез у складу са Законом, од настанка до престанка пореске обавезе.

На настанак пореске обавезе нису од утицаја мотиви због којих је порески обвезник стекао непокретност која је предмет опорезивања (како наводите, власници су предметну непокретност купили са намером да је уложе као оснивачки капитал у привредно друштво па су „титулари права својине на предметним непокретностима у одређеном периоду били само из разлога јер су били приморани да чекају испуњење свих законом прописаних предуслова за унос неновчаног капитала у друштво“).

**6. Да ли основицу пореза на имовину за двоспратни објект на коме је ималац права својине обвезник пореза на имовину који води пословне књиге који се бави производњом, чини књиговодствена вредност, ако обвезник на првом спрату обавља производњу, а други спрат користи као административни простор (канцеларије и сл.)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00411/2018-04 од 7.8.2018. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину (“Службени 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), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;

2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из става 2. овог члана порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. овог закона (члан 7. став 3. Закона).

Према одредби члана 7. став 4. тачка 2) Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, за објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности.

Непокретности из става 4. овог члана опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

За непокретности из става 4. овог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и

вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 6. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објекта из става 4. овог члана не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. овог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 7. Закона).

Сходно одредби члана 6. став 5. Закона, текућом годином се сматра година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

У складу са одредбом члана 7. став 9. Закона, пореском годином сматра се година за коју се утврђује порез на имовину.

Према томе, под претпоставком да обвезник пореза на имовину који води пословне књиге вредност објекта и вредност припадајућег земљишта за које је том обвезнику пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основицу пореза на имовину чини збир вредности објекта и вредности припадајућег земљишта (која се утврђује применом елемената корисне површине тог земљишта и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се то земљиште налази, коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом).

Ако обвезник у пословним књигама посебно исказује вредност конкретног пословног објекта (у чијем делу су на првом

спрату смештени производни погони прерађивачке индустрије које обвезник користи за обављање те делатности, а преостали део на другом спрату користи за обављање административних послова), а посебно вредност припадајућег земљишта и ако је предметни објекат инвестиционо-техничком односно другом прописаном документацијом (нпр. документ о промени намене објекта) опредељен за ту намену, вредност тог пословног објекта (која се укључује у пореску основицу) чини збир вредности дела објекта који се користи као производни погон прерађивачке индустрије и вредности преосталог дела објекта, при чему се свака од тих вредности утврђује у складу са Законом у сразмери корисне површине тог дела објекта у односу на укупну површину објекта. Наиме, у том случају вредност пословног објекта чини збир:

– књиговодствене вредности дела објекта (на првом спрату) у коме су смештени производни погони прерађивачке индустрије које обвезник користи за обављање те делатности, на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез и

– вредности дела објекта (на другом спрату) утврђене применом елемената корисне површине тог дела објекта и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се конкретни пословни објекат налази, коју (просечну цену) је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом.

Примера ради, под претпоставкама да је за објекат и припадајуће земљиште конкретном обвезнику који води пословне књиге пореска обавеза настала пре 1. јануара пореске године и да обвезник вредност тих непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, ако се порез на имовину утврђује за 2018. годину за објекат који је прописаном

документацијом одређен као производни погон прерађивачке индустрије и који је разврстан у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности, при чему је корисна површина тог објекта 600 m<sup>2</sup>, од чега су на првом спрату на површини од 300 m<sup>2</sup> смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности, а на другом спрату на површини од 300 m<sup>2</sup> су канцеларије, вредност тог објекта (која се са вредношћу припадајућег земљишта укључује у основицу пореза на имовину) је збир 1/2 књиговодствене вредности тог објекта на последњи дан пословне године обвезника у 2017. години и вредности дела објекта површине 300 m<sup>2</sup> која је утврђена множењем броја 300 и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се тај објекат налази – коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом.

**7. Да ли се код утврђивања основице пореза на имовину складишним, односно стоваришним објектима, сматрају објекти пореског обвезника који обавља делатност 4531 – Трговина на велико деловима и опремом за моторна возила, који су према инвестиционо-техничкој документацији магацини ауто-делова, ако се из тог магацина ауто-делови испоручују за продају на велико и мало?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00107/2018-04 од 7.8.2018. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени 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), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Према одредби члана 7. став 4. Закона, изузетно од става 3. овог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за:

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;
- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

Код утврђивања вредности непокретности као основице пореза на имовину обвезника који води пословне књиге, објекти из члана 7. став 4. Закона опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности.

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о трговини („Службени гласник РС“, бр. 53/10, 10/13 и 44/18-др. закон), продајни објект у смислу тог закона је простор који чини јединствену физичку, функционалну и техничко-технолошку целину, трајног или привременог грађевинског карактера, затвореног или отвореног типа (продајни плац, бокс и сл.) опремљен на прописани начин, који је намењен или може бити намењен за обављање промета.

Према томе, складишним објектом у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона, за који основицу пореза на имовину чини његова књиговодствена вредност на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (под условом да је вредност тог објекта у пословним књигама исказана одвојено од вредности припадајућег земљишта) сматра се објект који је инвестиционо-техничком документацијом или другом прописаном документацијом (нпр. документ о промени намене) намењен за складиштење (што значи и магацин) у делу у коме се фактички користи искључиво за складиштење, независно од врсте претежне регистроване делатности пореског обвезника.

У том смислу, по нашем мишљењу, складишним објектом сматра се и магацин обвезника пореза на имовину – привредног друштва чија је претежна регистрована делатност Трговина на велико деловима и опремом за моторна возила (шифра 4531), који је инвестиционо-техничком документацијом или другом прописаном документацијом (нпр. документ о промени намене) намењен за складиштење ауто-делова, у делу у којем се фактички искључиво користи за складиштење тј. чување робе пре њене дистрибуције у

продајне објекте ради продаје, али не и у делу у коме се користи за трговину – продају ауто-делова или друге робе другим лицима (на велико или на мало). Ако предметни објекат користи за друге намене, а не за складиштење (нпр. за обављање промета робе или услуга), нема основа да се основица пореза на имовину за тај објекат утврђује применом члана 7. став 4. тачка 8) Закона.

Да ли се конкретни објекат користи искључиво за складиштење или за другу намену фактичко је питање које се утврђује у сваком конкретном случају.

Напомињемо да обвезник пореза на имовину нема право на пореско ослобођење за земљиште под складишним или стоваришним објектом.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу накнаде за одрицање од станарског права и пренос (повраћај) власнику стана права државине на непокретности која је предмет станарског права**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-36/2018-04 од 30.8.2018. год.)*

Према наводима у захтеву, правно лице (даље: Друштво) је власник непокретности – стана на којем је установљено станарско право физичког лица (даље: Корисник стана) правоснажним решењем суда које замењује уговор о закупу непокретности на неодређено време. Како се наводи, корисник стана по основу станарског права има право да користи стан, без ометања од стране власника. Даље наводите да Друштво (власник стана) намерава да закључи споразум са Корисником стана на основу кога би се Корисник стана одрекао свог станарског права и уз накнаду извршио повраћај стана, односно омогућио Друштву (власнику стана) несметану државину на том стану.

Према одредби члана 72. став 1. тачка 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) капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. 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, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

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

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

Како се садржина станарског права односи на овлашћење имаоца тог права да употребљава стан за становање за сопствене, као и потребе своје породице, с тим да тај стан не може да отуђи уз накнаду (прода), као и да је имаоца овлашћен да несметано користи стан и да оно као апсолутно право делује према свакоме (*erga omnes*) – сва трећа лица укључујући и власника стана (ствари) дужна су да поштују станарско право и да имаоца не узнемиравају у вршењу тог права.

У случају када физичко лице, које је сагласно закону којим се уређују стамбени односи закључило уговор о коришћењу стана чиме је стекло станарско право на непокретности – стану, с тим да је касније, сходно изменама закона, закључило уговор о закупу тог стана на неодређено време, а потом по основу правоснажног решења суда (које замењује уговор о закупу) наставило са коришћењем тог стана у закуп на неодређено време, уз накнаду изврши пренос права коришћења власнику стана не улазећи у питање којим правним послем такав пренос може да се изврши, сматрамо да приход који физичко лице оствари по предметном основу, као разлику између продајне и набавне цене права, подлеже плаћању пореза на капитални добитак оствареног преносом уз накнаду стварних права на непокретностима.

У конкретном случају не примењује се члан 75. Закона, с обзиром да се односи на набавну цену права, удела или хартије од вредности које је обвезник стекао поклоном, наслеђем или уговором о доживотном издржавању.

**2. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода који физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву у случају када је привредно друштво основано 2000. године, с тим да је од оснивања па све до 2018. године једини члан са 100% удела било исто физичко лице**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-434/2018-04 од 26.7.2018. год.)

Према наводима у захтеву, привредно друштво је основано 2000. године, с тим да је од оснивања па све до 2018. године једини члан са 100% удела било физичко лице. Даље се наводи да је 2018. године решењем Агенције за привредне регистре уписана промена власништва над 100% удела у корист купца удела – правног лица. Физичко лице је вршило повећање капитала друштва неновчаним улозима у периоду од 23. децембра 2013. године до 20. октобра 2015. године с тим да је власништво тог физичког лица и даље остало непромењено све до отуђења удела (дана 24. јануара 2018. године), тј. износило је 100% удела.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) 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 113/16, 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. тог члана Закона).

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, 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).

Одредбом члана 44. став 3. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15 и 44/18) 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.

Сагласно одредбама члана 45. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима, улози у друштво могу да буду новчани и неновчани и

изражавају се у динарима, с тим да неновчани улози могу бити у стварима и правима, ако тим законом за поједине форме друштва није другачије одређено.

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).

Сходно наведеном, у случају када је физичко лице власник једночланог привредног друштва са 100% удела који је пре продаје имао у свом власништву непрекидно најмање десет година и током ког периода је долазило до промене номиналне вредности улога, право на пореско изузимање из члана 72а став 1. тачка 5) Закона може да користи у односу на улог који је уплаћен најмање десет година пре продаје удела.

**3. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода које физичко лице оствари у случају продаје дела удела у привредном друштву у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду дела удела у капиталу привредног друштва – друштва са ограниченом одговорношћу, које је 2010. године променом правне форме од акционарског друштва основаног 1981. године постало друштво са ограниченом одговорношћу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-193/2018-04 од 23.7.2018. год.)*

Према наводима у захтеву, физичко лице „А“ је од 1981. године сувласник друштва које је иницијално основано као акционарско



друштво. Како даље наводите, 21. августа 2007. године извршена је промена висине укупног капитала акционарског друштва (уписаног и уплаћеног), након чега се висина номиналне вредности основног капитала друштва више није мењала, а физико лице „А“ је постало власник 80,7095% акција у том друштву. Указује се да проценат учешћа физичког лица у основном капиталу друштва није мењан од 21. августа 2007. године. Током 2010. године акционарско друштво је променило правну форму у друштво са ограниченом одговорношћу с тим да физичко лице „А“ постаје власник 80,7095% удела у капиталу тог привредног друштва.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) 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, 103/13, 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.

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна

цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, 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 478. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15 и 44/18) прописано је да променом правне форме друштво прелази из једне правне форме у другу правну форму у складу са овим законом. Промена правне форме друштва не утиче на правни субјективитет тог друштва (члан 478. став 2. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 481. став 1. тачка 3) Закона о привредним друштвима прописано је да одлука о промени правне форме друштва садржи нарочито податке о начину и условима конверзије удела у друштву у акције или обратно, односно конверзије удела једне правне форме друштва у уделе друге правне форме друштва, у зависности од конкретне промене правне форме.

Према члану 482. став 4. тачка 1) Закона о привредним друштвима, променом правне форме друштва наступају следеће правне последице – удели чланова у друштву претварају се у акције или обратно, односно удели једне правне форме друштва се претварају у уделе друге правне форме друштва, у зависности од конкретне промене правне форме.

У случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду дела удела у капиталу привредног друштва – друштва са ограниченом одговорношћу, које је 2010. године променом правне форме од акционарског друштва основаног 1981. године постало друштво са ограниченом одговорношћу, с тим да су, у конкретном случају,

акције које је физичко лице имало као акционар (80,7095% акција у акционарском друштву које је физичко лице имало у свом власништву непрекидно више од десет година, у конкретном случају, од 2007. године од када није мењања висина укупног капитала – уписаног и уплаћеног, као ни висина његове номиналне вредности) претворене у удео (80,7095% удела у друштву са ограниченом одговорношћу насталом 2010. године променом правне форме привредног друштва – акционарског друштва) у проценту који одговара учешћу у капиталу по основу акција које су конвертоване у удео друштва са ограниченом одговорношћу, приход који физичко лице оствари као разлику између продајне и набавне цене удела не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на капитални добитак, сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона. Наиме, како сагласно Закону о привредним друштвима променом правне форме друштво прелази из једне у другу правну форму у складу са тим законом, те да промена правне форме друштва не утиче на правни субјективитет тог друштва, сматрамо да се у период од десет година урачунава и време за које је физичко лице као акционар у свом власништву имало акције по основу којих је променом правне форме (акционарског друштва у друштво са ограниченом одговорношћу) стекао удео у проценту који одговара учешћу у капиталу по основу акција (које је имао) које су конвертоване у удео (који њему припада) друштва са ограниченом одговорношћу.

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

### **1. Плаћање републичке административне таксе за издавање решења којим се одобрава употреба објекта прописане Тарифним бројем 170. Одељка А Тарифе републичких административних такси**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00227/2018-04 од 25.7.2018. 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, 3/18 – исправка и 50/18, 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.

Сходно члану 1а тачка 3) Закона, 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.

Према члану 3. став 1. 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.

У складу са одредбама члана 5. став 1. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје: 1) за захтеве – у тренутку њиховог подношења; 2) за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање; 3) за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Одредбом члана 5. став 2. Закона прописано је да, 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.

Према одредби члана 6. Закона, такса се плаћа у тренутку настанка таксене обавезе, ако Законом није друкчије прописано.

Такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано (члан 11. став 1. Закона).

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 310 динара.

У складу са чланом 63. Закона о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 113/17, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), којим је измењен Тарифни број 170. Одељка А Тарифе, прописана је такса за решење којим се одобрава употреба објекта, и то:

1) за објекат категорије А	1.800
2) за објекат категорије Б	9.000

3) за објекат категорије В	18.000
4) за објекат категорије Г	18.000

Одредбом члана 77. Закона о изменама и допунама Закона прописано је да за таксене обавезе које су настале, а нису плаћене до дана ступања на снагу тог закона, такса се плаћа у складу са законом који је био на снази у време настанка таксене обавезе, ако је то повољније за обвезника.

Имајући у виду да је, у конкретном случају, таксена обавеза настала у моменту подношења захтева за издавање употребне дозволе (15.12.2017. године) за време важења 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 и 61/17), а није плаћена до дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона (до 25. децембра 2017. године), такса се плаћа у складу са законом који је био на снази у време настанка таксене обавезе, ако је то повољније за обвезника. С тим у вези, уколико је таксена обавеза утврђена применом Закона о изменама и допунама Закона мања од износа таксене обавезе утврђене применом 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 и 61/17)) који је био на снази у време настанка таксене обавезе, таксена обавеза се плаћа у складу са Законом о изменама и допунама Закона.

**2. Плаћање републичке административне таксе за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа**

(*Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00828/2017-04 од 19.7.2018. год.*)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени 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, 3/18 – исправка и 50/18, 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).

Одредбама члана 10. ст. 1. и 4. Закона прописано је да се такса плаћа у новцу. Обвезник је дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7. и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

У решењу или другој исправи за коју је такса плаћена, означава се да је такса плаћена, износ таксе који је плаћен и тарифни број по којем је такса плаћена (члан 12. Закона).

Тарифним бројем 2. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу, у износу од 1.550 динара, односно за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа правном лицу, односно предузетнику, односно физичком лицу уписаном у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом, у износу од 12.630 динара.

Сходно наведеном, када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу поднесе физичко лице, плаћа се такса у износу од 1.550. динара, а када захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу поднесе физичко лице уписано у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом (нпр. адвокат – лице које је уписано у именик адвоката и положило



адвокатску заклетву и бави се адвокатуром у складу са Законом о адвокатури), плаћа се такса у износу од 12.630 динара.

С тим у вези, напомињемо да надлежни орган за издавање списа, односно вршења радње (у конкретном случају за давање мишљења у вези примене прописа о радним односима), на основу расположиве документације (захтева за мишљењем и доказа о уплати) цени да ли је таксени обвезник физичко лице или физичко лице уписано у посебан регистар за обављање делатности слободне професије, и сходно томе да ли је такса плаћена у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе.

---

## АКЦИЗЕ

### 1. Начин обрачунавања и плаћања акцизе на кафу са сурогатом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00138/2018-04 од 26.7.2018. год.)

Одредбом члана 14. став 1. Закона о акцизама („Службени 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, 108/16 и 30/18) прописано је да се кафом у смислу овог закона сматра:

1) непржена кафа из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 0901 11 00 00 и 0901 12 00 00;

2) пржена кафа из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 0901 21 00 00 и 0901 22 00 00;

3) љуспице и опне од кафе из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 0901 90 10 00;

4) екстракти, есенције и концентрати од кафе из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 2101 11 00 00;

5) замене кафе које садрже кафу из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 0901 90 90 00;

6) мешавине екстраката, есенција и концентрата од кафе са прженом цикоријом и осталим прженим заменама кафе или екстрактима, есенцијама и концентратима тих производа из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 2101 11 00 00, 2101 30 11 00, 2101 30 19 00, 2101 30 91 00 и 2101 30 99 00;

7) препарати на бази екстракта, есенција и концентрата од кафе или на бази кафе из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 2101 12 92 00 и 2101 12 98 00 и препарати који садрже кафу, екстракте,

есенције и концентрате од кафе из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 1806 90 70 00;

8) напици и безалкохолна пића што садрже кафу, екстракте, есенције и концентрате од кафе из тарифног броја ЦТ 2202.

Према ст. 4. и 5. наведеног члана Закона, прописано је да се акциза на кафу плаћа на један килограм нето масе, и то на непржену кафу, пржену кафу, љуспице и опне од кафе и екстракте, есенције и концентрати од кафе, док се акциза на кафу из става 1. тач. 5) до 8) овог члана плаћа за један килограм нето масе кафе садржане у готовом производу.

Одредбом члана 86 ст. 1. и 2. Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве („Службени 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) прописано је да се на кафу из члана 14. став 1. тач. 1) до 4) Закона акциза плаћа на један килограм нето масе, а на кафу из члана 14. став 1. тач. 5) до 8) Закона, акциза се плаћа на један килограм нето масе кафе садржане у готовом производу.

Према ст. 3. и 4. наведеног члана Правилника прописано је да уколико се пржена кафа из члана 14. став 1. тачка 2) Закона из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 0901 21 00 00 и 0901 22 00 00, у складу са прописом којим се уређује квалитет сирове кафе, производа од кафе, сурогата кафе и сродних производа, ставља у промет као мешавина пржене кафе са сурогатом, акциза се плаћа према износу који је прописан за пржену кафу, и то на количину коју чини нето маса готовог производа стављеног у промет, независно од процента сурогата садржаног у готовом производу. Уколико се ради о производима који се према пропису којим се уређује квалитет сирове кафе, производа од кафе, сурогата кафе и сродних производа, сврставају у мешавине екстраката, есенција и концентрата од кафе са прженом цикоријом и осталим прженим заменама кафе или екстрактима, есенцијама и концентратима тих производа из члана

14. став 1. тачка 6) Закона из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 2101 11 00 00, 2101 30 11 00, 2101 30 19 00, 2101 30 91 00 и 2101 30 99 00, акциза се плаћа за један килограм нето масе кафе садржане у готовом производу.

Према Правилнику о квалитету сирове кафе, производа од кафе, сурогата кафе и сродних производа („Службени гласник РС“, бр. 54/12 и 80/15), декларисање и обележавање производа који се стављају у промет врши се у складу са тим правилником и прописом којим се уређује декларисање и означавање упакованих намирница.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник акцизе као крајњи производ ставља у промет мешавину пржене кафе са сурогатом, у том случају акциза се плаћа према износу који је прописан за пржену кафу (тарифна ознака номенклатуре ЦТ: 0901 21 00 00 и 0901 22 00 00), и то на количину коју представља нето маса готовог производа стављеног у промет, независно од процента сурогата садржаног у готовом производу,

Међутим, уколико се ради о производу који се према наведеном пропису којим се уређује квалитет сирове кафе, производа од кафе, сурогата кафе и сродних производа, сврстава у мешавине екстраката, есенција и концентрата од кафе са прженом цикоријом и осталим прженим заменама кафе или екстрактима, есенцијама и концентратима тих производа (члан 14. став 1. тачка 6) Закона) из тарифних ознака номенклатуре ЦТ: 2101 11 00 00, 2101 30 11 00, 2101 30 19 00, 2101 30 91 00 и 2101 30 99 00, у том случају, акциза се плаћа за један килограм нето масе кафе садржане у готовом производу.

Напомињемо да је у вези са начином опорезивања акцизом кафе, као и обележавања исте, почев од 1. јануара 2018. године, Министарство финансија дало Објашњење у вези опорезивања акцизом кафе од 1. јануара 2018. године Број: 430-00-00817/2017-04 од 12. децембра 2017. године, које је објављено на интернет страници Министарства финансија ([www.mfin.gov.rs](http://www.mfin.gov.rs)), којим је на свеобухватан начин дато тумачење законских и подзаконских

прописа које регулишу ову област, а ради адекватне примене од стране обвезника акцизе на кафу.

## **2. Утврђивање просечне потрошње деривата нафте који се користе у транспортне сврхе у међународном превозу лица и ствари**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 110-00-00080/2018-04 од 26.7.2018. год.)

Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Службени 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, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности. Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави

превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Одредбом члана 5. став 2. Правилника, прописано је да рефакцију акцизе из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника у међународном превозу може да оствари домаћи превозник који поседује уверење о оспособљености за обављање међународног јавног превоза и то за деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, које је набавио на територији Републике Србије и исте као моторно гориво користио за транспортне сврхе.

Сходно члану 8. Правилника, рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши се на основу писменог захтева, који се подноси на Обрасцу РЕФ-Т, а који садржи, између осталог, податак о укупној потрошњи деривата нафте, односно биогорива и пређеној километражи у претходној години; просечној потрошњи деривата нафте, односно биогорива по пређеној километражи у претходној години, као и податак о врсти и количини деривата нафте, односно биогорива које је набавило и користило за транспортне сврхе у периоду за који се подноси захтев за рефакцију, и то податак о укупном броју рачуна по којима је извршена набавка деривата нафте, односно биогорива; укупној потрошњи деривата нафте, односно биогорива и пређеној километражи у кварталу за који се подноси

захтев и о просечној потрошњи деривата нафте, односно биогорива и пређеној километражи у кварталу за који се подноси захтев.

Према члану 9. Правилника прописано је да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог Правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на набављене деривате нафте, односно биогорива који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе за количину која не прелази 5% од просечне потрошње деривата нафте, односно биогорива за претходну годину, с тим да за сваку потрошњу која прелази 5% од просечне потрошње деривата нафте, односно биогорива за претходну годину, подносилац захтева је дужан да писмено образложи повећање потрошње, као и да приложи одговарајуће доказе о повећању потрошње.

Према ставу 2. истог члана Правилника, лице које отпочне са обављањем делатности превоза лица и ствари у току календарске године, остварује право на рефакцију плаћене акцизе до количина које су планиране за ту годину.

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, лице које обавља делатност превоза ствари у складу са прописима који уређују друмски превоз, у конкретном случају, које обављања међународни јавни превоз лица и ствари, рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, може да оствари за деривате нафте које је набавио на територији Републике Србије и исте као моторно гориво користи за транспортне сврхе.

Према томе, у случају када лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима који уређују друмски превоз, у конкретном случају, које обавља међународни јавни превоз лица и ствари, може да оствари рефакцију плаћене акцизе на набављене деривате нафте који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе за количину која не прелази 5% од просечне потрошње деривата нафте, с тим да за сваку потрошњу која прелази 5% од просечне потрошње деривата нафте за претходну годину је дужан да писмено образложи повећање потрошње, као и да

приложи одговарајуће доказе о повећању потрошње деривата нафте у односу на претходну годину. Утврђивање просечне потрошње деривата нафте врши се на основу укупне потрошње деривата нафте и укупног броја пређених километара у претходној години, независно од чињенице где су деривати нафте набављени, при чему се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте може остварити само за деривате нафте који су набављени на територији Републике Србије.

При томе, напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

**3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за загревање пословног простора (конкретно школе) у случају када уређај за грејање није евидентиран као основно средство у пословним књигама, а уз захтев за рефакцију приложена је изјава да уређај (котао) служи за грејање објекта**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-731/2016-04 од 19.7.2018. год.)*

Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр, 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, 108/16 и 30/18) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тачка 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и



биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу, крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Сагласно ставу 4. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 5), 7) овог закона, који се користе за грејање, остварује лице ради загревања пословног, односно стамбеног простора.

Према члану 2. став 1. Правилника о оближним условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник), прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Према тачки 4. наведеног члана Правилника, прописано је да се рефакција плаћене акцизе из става 1. овог члана остварује у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то: за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се користи за грејање, а рефакцију остварује привредни субјект ради загревања пословног, односно физичко лице ради загревања стамбеног простора.

Одредбом члана 24. став 1. Правилника прописано је да правно лице, односно предузетник из члана 2. став 2. тачка 4) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате

нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се користе за загревање пословног простора, ако је:

- 1) власник, односно закупац пословног простора;
- 2) у том простору обавља пословну делатност;
- 3) се по основу предметног пословног простора утврђује порез на имовину;
- 4) је уређај за грејање евидентиран као основно средство у пословним књигама;
- 5) поседује одговарајуће доказе из члана 2. став 3. овог правилника;
- 6) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте када захтев подноси произвођач, односно увозник деривата нафте за грејање сопственог пословног простора.

Обрасцем РЕФ-Г, прописано је да поред услова које мора да испуњава правно лице, односно предузетник, потребна изјава физичког лица о врсти уређаја за грејање, као и врсти горива које се користи за грејање (гасна уља, течни нафтни гас или биотечности), односно извод из помоћне евиденције основних средстава у којој је уређај за грејање евидентиран и врсти горива које се користи за грејање за правна лица, односно предузетнике.

Одредбом члана 18. Закона о својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16 и 113/17) прописано је да су носиоци права јавне својине Република Србија, аутономна покрајина и општина, односно град.

Према члану 19. Закона о својини, прописано је да су корисници ствари у јавној својини државни органи и организације; органи и организације аутономне покрајине и јединце локалне самоуправе; јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва; ствари у јавној

својини се могу дати на коришћење и осталим правним лицима, концесијом или на други начин предвиђен законом.

Одредбом члана 22. став 1. Закона о својини прописано је да носиоци права коришћења из члана 18. овог закона имају право да ствар држе и да је користе у складу са природом и наменом ствари, да је дају у закуп и да њоме управљају у складу са овим и другим законом.

Одлуком државног органа, односно јединице локалне самоуправе, непокретне и покретне ствари које јој припадају могу бити додељене на коришћење јавним установама и другим организацијама. У конкретном случају, град Београд је уступио зграду и сву уграђену опрему на коришћење Пољопривредној школи са Домом ученика ПК „Београд”, Београд, с тим да није посебно евидентирао податке уграђене опреме.

Према томе, имајући у виду напред наведене законске и подзаконске одредбе, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за грејање пословног простора (конкретно школе) може да се оствари и у случају када се уређај (котао) који се користи за загревање објекта у пословним књигама не води као посебно основно средство, с обзиром на то да је добијен на коришћење Одлуком града Београда, без посебних података за евидентирање уграђене опреме, као и да је уз РЕФ-Г Образац приложена изјава да уређај (котао) служи за загревање објекта, уколико су испуњени сви остали услови прописани Законом и Правилником.

**4. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, у конкретном случају у производњи малтера – шифра делатности 23.64 Класификације делатности, а када је огранак привредног субјекта регистрован у сектору Ц**

**Класификације делатности, а претежна делатност тог привредног субјекта је регистрована у сектору И (услуге смештаја и исхране) Класификације делатности**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00362/2016-04 од 18.7.2018. год.)

Одредбом члана 396 став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

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

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на 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) 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, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то: за гасна уља 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.

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

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

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

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

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

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

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

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

Према члану 11. став 1. Правилника, 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) 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.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, привредни субјект, у конкретном случају који обавља производњу малтера у оквиру огранка регистрованог у сектору Ц Класификације делатности, према нашем мишљењу, може остварити рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте које користи у индустријске сврхе (на гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона која се користе као енергетско гориво за индустријске сврхе из Листе гасних уља, као и на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) Закона, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380° С), у производњи малтера, независно од тога што је претежна делатност тог привредног субјекта регистрована у сектору И (услуге смештаја и исхране) Класификације делатности, с обзиром на то да

је огранак који обавља наведену делатност регистрован у сектору Ц Класификације делатности, под условом да испуњава остале услове прописане Законом и Правилником.

При томе напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Третман споредних добијених производа насталих у поступку активног оплемењивања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-01291/2018-17 од 24.8.2018. год.)

Министарство финансија, упознато са проблемом збрињавања отпада насталог у поступку активног оплемењивања, у више наврата изнело је свој став у вези са поступањем са споредним добијеним производима насталим у поступку активног оплемењивања. Полазећи од одредби садржаних у Царинском закону („Службени гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17 – др. закон) да се за споредне производе настале у поступку активног оплемењивања сматра да се налазе у поступку активног оплемењивања, те да и за њих важи опште правило да се царински поступак окончава када се за робу, која је била стављена у поступак или за добијене или прерађене производе одреди ново царински дозвољено поступање или употреба, то је став овог министарства био да ће се при спровођењу поступка стављања у слободан промет, поред царинских, примењивати и прописи о заштити животне средине.

Министарство заштите животне средине у дописима број: 011-00-00336/2017-16 од 08.08.2017. године и број: 011-00-00336/1/2017-16 од 27.04.2018. године изнело је став да се у овим случајевима не ради о прекограничном кретању отпада, већ је отпад настао у Републици Србији, те да се на исти примењују прописи који се односе на управљање отпадом у Републици Србији. Овакав став даље значи да се у конкретном случају не могу издавати дозволе за увоз отпада, с обзиром да је Законом о управљању отпадом („Службени гласник РС“, бр. 36/09, 88/10 и 14/16) прекогранично кретање отпада дефинисано као кретање отпада из једне области под јурисдикцијом једне државе или кроз област која није под



националном јурисдикцијом било које државе, под условом да су најмање две државе укључене у кретање.

У свом допису Министарство заштите животне средине још је указало на обавезу произвођача отпада да прибави извештај о испитивању отпада, издат од стране овлашћене стручне организације за испитивање отпада, у коме мора бити наведена и препорука о могућем начину поступања са отпадом и у складу са истим, произвођач отпада треба да поступи. Такође, указано је да је произвођач отпада дужан да отпад преда оператерима који имају дозволу за управљање отпадом, уз обавезно попуњавање Документа о кретању отпада, у складу са Правилником о обрасцу Документа о кретању отпада и упутству за његово попуњавање („Службени гласник РС“, бр. 114/13). Према овом правилнику, подаци који се уносе у Документ о кретању отпада, подељени су у четири групе:

- део А – подаци о отпаду,
- део Б – подаци о произвођачу/власнику отпада,
- део Ц – подаци о превознику отпада,
- део Д – подаци о примаоцу отпада.

Када је у питању Документ о кретању отпада, треба имати у виду и члан 45. Закона о управљању отпадом којим је прописано да произвођач, односно власник отпада мора да класификује отпад пре отпочињања кретања, те да мора чувати копије докумената о отпреми отпада све док не добије примерак попуњеног Документа о кретању отпада од примаоца којим се потврђује да је отпад прихваћен.

Министарство заштите животне средине још је указало и на то да, по потреби, за поједине специфичне случајеве, Управа царина може захтевати да јој се достави и мишљење министарства надлежног за послове заштите животне средине.

Према томе, уколико се отпад настао у поступку активног оплемењивања ставља у слободан промет, то имајући у виду раније изнет став Министарства финансија да се у том случају, поред царинских, имају примењивати и прописи о заштити животне средине, као и став Министарства заштите животне средине изнет

у дописима број: 011-00-00336/2017-16 од 08.08.2017. године и број: 011-00-00336/1/2017-16 од 27.04.2018. године, мишљења смо да је могуће да се у том случају као увозник појави произвођач (генератор) отпада, уколико уз декларацију за стављање у слободан промет поднесе извештај о испитивању отпада, издат од стране овлашћене стручне организације за испитивање отпада, у коме мора бити наведена и препорука о могућем начину поступања са отпадом, Документ о кретању отпада (попуњен у складу са Правилником о обрасцу Документа о кретању отпада и упутству за његово попуњавање), као и мишљење министарства надлежног за послове заштите животне средине, уколико извештај о испитивању отпада не садржи препоруку о могућем начину поступања са отпадом.

## **2. Тумачење члана 256. став 2. Царинског закона**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-02762/2018-17 од 2.8.2018. год.)*

Чланом 256. став 1. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 18/10, ... и 113/17 – др. закон) прописано је опште правило по којем се дужник неће обавештавати о дугу након истека рока од три године од дана када је дуг настао.

Ставом 2. истог члана прописан је један од изузетака од наведеног општег правила, према којем се рок од три године из става 1. тог члана продужава на рок од десет година, у ситуацијама у којима је царински дуг последица радње која је била кажњива у тренутку када је била почињена.

Имајући у виду допис министарства број: 401-00-02948/2013-17 од 19. августа 2013. године, као и да је ради примене одредбе члана 256. став 2. Царинског закона прописан само услов да је царински дуг последица радње која је била кажњива у тренутку када је била почињена, може се закључити да се дужник о насталом дугу после три године од када је дуг настао може обавестити само ако је правоснажном одлуком надлежног органа односно суда, у складу са одговарајућим прописима (Закон о прекршајима, Закона

о кривичном поступку, ...), утврђено да је почињена радња, која за последицу има настанак конкретног царинског дуга, кажњива.

**3. Да ли привредно друштво које се бави увозом и дистрибуцијом лекова и медицинских средстава за робу коју привремено увезе са делимичним ослобођењем, а исту рентира другој лабораторији која се налази у неком другом граду у РС, може обавезе које произилазе по основу одобреног поступка привременог увоза измиривати из места у коме се води књиговодство фирме?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-01042/2018-17 од 26.7.2018. год.)*

Чланом 112. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17 – др закон) прописани су услови за давање одобрења царинског органа за поступке са економским дејством, између осталог и ако царински орган има могућност надзора и контроле над одобреним поступком.

Даље, Сектор за царински систем и политику у допису бр: 483-00-00006/2013-17 од 31. јануара 2013. године, заузео је став у вези могућности рентирања робе која се налази у поступку привременог увоза на територији Републике Србије, да ако царински орган на основу података датих у захтеву, оцени да у сваком тренутку може да зна место употребе робе и код кога се она налази, како би могао да обавља послове надзора и контроле, може издати и одобрење којим је предвиђена могућност рентирања привремено увезене робе.

Што се тиче питања измиривања обавеза по основу одобреног поступка привременог увоза са делимичним ослобођењем, сматрамо да се исте могу измиривати сходно месту у коме је поступак привременог увоза одобрен, односно у конкретном случају у Београду, имајући у виду да је одобрење у конкретном случају одобрено од стране Царинарнице Београд, с тим да давалац одобрења у сваком моменту зна где се роба налази.

---

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РАЧУНОВОДСТВО

#### **1. Књиговодствено евидентирања државних додељивања** (Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2638/2018-16 од 20.8.2018. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

- Јавно предузеће „А“ добило је средства града за покриће обавеза у вези са изградњом обилазнице.

- Јавно предузеће „А“, као комунално предузеће које је основала локална самоуправа, је предметну обилазницу водило кроз ванбилансну евиденцију (према препоруци ДРИ за 2012. годину). Сва улагања везана за изградњу обилазнице евидентирана су у периоду 2009–2010 године када је предузеће пословало као буџетски корисник и раскњижавана су као инвестиције у туђе основно средство.

- 2014. године предузеће престаје да буде буџетски корисник и послује по правилима (контни оквир) која се примењују на привреду.

▪ Наведена добијена средства друштво је евидентирало кроз Извештај о токовима готовине на позицијама које се односе на прилив и одлив новца по основу инвестиционих активности, као и кроз биланс стања смањујући позиције Ванбилансне активе и пасиве.

▪ Питање у вези са попуњавањем позиција у Билансу успеха: Да ли је потребно евидентирати прилив новчаних средстава кроз Приход од субвенција? Уколико би се износ добијених средстава евидентирао као Приход од субвенција, дошло би до нереалног приказивања великих прихода, а без одговарајућих расхода, због чега би друштво било у обавези да плати значајан износ на име пореза на добит.

Сагласно одредбама члана 2. тачка 4) Закона, Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство).

Сходно тачки 5) истог члана, Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) је рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS

for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство.

Сагласно члану 7. Закона, правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

У складу са чланом 21. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП.

Изузетно од става 1. овог члана, средња правна лица могу да одлуче да примењују МСФИ из члана 20. овог закона.

У случају из става 2. овог члана, средња правна лица дужна су да примењују МСФИ у континуитету, осим, ако постану мало правно лице у складу са овим законом.

Сагласно члану 22. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, примењују подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима.

Изузетно од става 1. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП из члана 21. овог закона.

У случају из става 2. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, дужна су да примењују МСФИ за МСП у континуитету.

Што се тиче рачуноводственог третмана државних давања са аспекта примене МСФИ, тренутно је у Републици Србији ово питање уређено стандардом МРС 20: *Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи*.

Сходно овом стандарду државна давања представљају помоћ државе у облику преноса ресурса ентитету по основу испуњених извесних услова у прошлости или будућности који се односе на пословне активности ентитета. Она искључују оне облике државне помоћи који се не могу у разумној мери вредносно исказати, као и трансакције са државом које се не могу разликовати од уобичајених пословних трансакција ентитета. Давања повезана са средствима су државна давања за која је примарни услов да ентитет који има право да прими давање треба да набави, изгради или на други начин прибави дугорочна средства. Државна давања повезана са приходима су друга државна давања, осим давања повезаних са средствима.

Сагласно параграфу 12 овог стандарда државно давање се признаје на систематској основи у билансу успеха током периода у којима ентитет признаје као расход повезане трошкове које треба покрити из тог давања.

Сагласно параграфу 13–15 овог стандарда, постоје два општа приступа рачуноводству државних давања: капитални приступ, према коме се давање признаје ван биланса успеха и приходни приступ, према коме се давање признаје у билансу успеха током једног или више периода.

Они који подржавају капитални приступ, аргументују то на следећи начин:

(а) државна давања су инструмент финансирања и због тога их треба евидентирати у извештају о финансијској позицији, а не признавати у билансу успеха како би се компензовале ставке расхода који се финансирају. Пошто се не очекује никакав повраћај давања, таква давања треба признавати ван биланса успеха;

(б) није примерено да се државна давања признају у билансу успеха, пошто она нису зарађена, већ представљају подстицај од стране државе без повезаних трошкова.

Аргументи за подршку приходном приступу су следећи:

(а) будући да су државна давања примања из другог извора, а не од акционара, њих не треба признавати директно у капиталу, већ их треба признавати у билансу успеха у одговарајућим периодима;

(б) државна давања су ретко бесплатна. Ентитет је стиче придржавајући се услова помоћи и испуњавањем предвиђених обавеза. Због тога помоћ треба признати у билансу успеха током периода у којима ентитет као расход признаје повезане трошкове за чије покриће је давање и намењено;

(ц) будући да порез на добитак и други порези представљају расходе, логично је да се на тај начин у билансу успеха поступа и са државним давањима, пошто су она продужетак фискалне политике.

Што се тиче примене државних давања са аспекта примене МСФИ за МСП, наведено питање уређено је Одељком 24. овог стандарда.

Предметно питање је уређено и одредбом члана 31. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14).

Имајући у виду наведено, у конкретном случају, указујемо да евидентирање у пословним књигама треба спровести у складу



са Законом и подзаконским актима донетим за његово спровођење, као и рачуноводственом политиком друштва, а сходно изабраној основи (МСФИ, МСФИ за МСП или Правилник) за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у својим финансијским извештајима. У сваком случају, а као што је и горе наведено у поменутих параграфима МРС 20, привредно друштво може, уколико је тако определило својом рачуноводственом политиком, да примени тзв. капитални приступ, према коме се давање признаје ван Биланса успеха у пословним књигама тог друштва, што би у конкретном случају значило да предметно јавно предузеће нема обавезу да наведена средства исказује преко Биланса успеха.

Желели бисмо на крају да истакнемо да је за истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје), док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са МСФИ.

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

---

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈУЛУ И АВГУСТУ 2018. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2018. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 56 од 18. јула 2018. год.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о начину и поступку продаје акција банака које су у власништву Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 56 од 18. јула 2018. год.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 62 од 10. августа 2018. год.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају државних хартија од вредности на примарном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 31. августа 2018. год.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину и садржају извештавања о извршеним расходима за плате код директних и индиректних корисника буџета Републике Србије у 2018. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 52 од 06. јула 2018. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 52 од 06. јула 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку регистравања фактура, односно других захтева за исплату, као и начину вођења и садржају централног регистра фактура	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 59 од 31. јула 2018. год.
Правилник о измени и допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 3. августа 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 3. августа 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 3. августа 2018. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	Сл. гласник РС, бр. 62 од 10. августа 2018. год.
Правилник о испиту за стицање звања лиценцирани проценитељ	Сл. гласник РС, бр. 63 од 17. августа 2018. год.
<b>ОДЛУКЕ</b>	
Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	Сл. гласник РС, бр. 52 од 06. јула 2018. год.
Одлука о измени и допунама Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2018. години	Сл. гласник РС, бр. 56 од 18. јула 2018. год.
Одлука о образовању Комисије за израду предлога о утврђивању права на исплату девизне штедње	Сл. гласник РС, бр. 59 од 31. јула 2018. год.
<b>ОСТАЛО</b>	
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. 62 од 10. августа 2018. год.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ	
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2018/837 of 31 May 2018 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2018/837 од 31. маја 2018. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 56 од 18. јула 2018. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2018/838 of 31 May 2018 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2018/838 од 31. маја 2018. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 56 од 18. јула 2018. год.
The classification decisions taken by the Harmonized System Committee of WCO (60th Session – October 2017) Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за хармонизовани систем Светске царинске организације (60. заседање – октобар 2017. године)	Сл. гласник РС, бр. 56 од 18. јула 2018. год.

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна  
мишљења за примену финансијских прописа,  
главни уредник Ана Радевић. – 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