



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 10  
октобар 2022.  
година LXII  
ISSN 0354-3242

---

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

Број 10  
октобар 2022.  
година LXII  
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, потпредседник Владе и министар финансија

*Уређивачки одбор*  
Ана Панчић, др Драган Демировић,  
Снежана Карановић, Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Ана Панчић  
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

*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

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

Tel. 011/765 2374 <a href="mailto:bilten@mfin.gov.rs">bilten@mfin.gov.rs</a>
---

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2022 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

**САДРЖАЈ**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**

**ПОРЕЗИ**

1. а) Порески третман пружања услуге организације полагања пријемног испита, односно испита за проверу склоности и способности, за коју се од кандидата наплаћује накнада, коју врши обвезник ПДВ - Медицински факултет Универзитета у Београду, у оквиру реализације конкурса за упис на студије . 11

б) Да ли је Медицински факултет Универзитета у Београду дужан да евидентира услуге преко електронског фискалног уређаја када, приликом пријаве на конкурс за упис студената у прву годину студија, наплаћује накнаду за полагање пријемног испита за упис студената у прву годину студија, односно испита за проверу склоности и способности? ..... 11

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Да ли може да се оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о ПДВ, као и пореско ослобођење из члана 26. тачка 1) Закона о ПДВ за увоз добара који врши члан конзорцијума, када се врши реализација пројекта финансираног из средстава финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру ИПА II, код којег промет добара, односно услуга обвезник ПДВ - лидер конзорцијума врши кориснику донације наручиоцу, а чланови конзорцијума промет добара, односно услуга лидеру конзорцијума? ..... 15

---

---

2. I Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ - извођач радова изврши монтирање индустријски произведених челичних елемената носећих кула и моста у фабрици, при чему су предметна добра - челични елементи у власништву обвезника ПДВ - наручиоца?.....23

II Када обвезник ПДВ - извођач радова закупи добра - дизалице и помоћне платформе, које ће користити за промет услуге из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, да ли има право да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ - закуподавца одбије као претходни порез? .....23

3. Рефундација ПДВ купцу првог стана .....28

4. Да ли са аспекта Закона о ПДВ постоје сметње да се изградња постројења врши на начин да страном правном лицу закључи уговор о изградњи постројења у Републици Србији са правним лицем са седиштем у Републици Србији, при чему је страном правном лицу за реализацију предметних активности основало огранак у Републици Србији, а при томе су и страном правном лицу и огранак тог страног правног лица обвезници ПДВ у Републици Србији, ако обвезник ПДВ - огранак страног правног лица набавља добра и услуге од других лица, да свој промет добара, односно услуга врши обвезнику ПДВ - страном правном лицу, а да обвезник ПДВ - страном правном лицу врши свој промет добара, односно услуга наручиоцу - правном лицу са седиштем у Републици Србији?.....32

5. Да ли се израда кошуљице за хидроизолацију и израда фасаде објекта, са материјалом, сматра прометом из области грађевинарства? .....37

---

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Утврђивање пореског ослобођења у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица .....43
2. Признавање одређених расхода у пореском билансу обвезника .....45

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је објекат хладњаче ослобођен пореза на имовину ако привредно друштво које је власник хладњаче у њој чува и на одређеној температури залеђује откупљене пољопривредне производе других пољопривредних произвођача, при чему се напомиње да је тај објекат изграђен у току пореске године, да за њега није поднета пореска пријава зато што обвезник сматра да има право на пореско ослобођење применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, да је претежна регистрована делатност обвезника 01.11 Гајење жита (осим пиринча), легуминоза и уљарица, као и да „обвезник максимални приход остварује делатношћу чија је шифра - Остала прерада и конзервисање воћа и поврћа”?.....47
  2. Да ли је „Научно-технолошки парк Београд” д.о.о. Београд, као друштво капитала основано у складу са прописима о иновационој делатности, чији су оснивачи Република Србија, Град Београд и Универзитет у Београду, обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини Републике Србије које су му од стране оснивача дате на управљање? .....53
  3. Да ли је Спортски центар „Нови Београд“ обвезник пореза на имовину за непокретности које је том спортском центру оснивач - Град Београд дао на управљање, без права располагања? ...58
-

---

4. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у ситуацији када тужени тужиоца, уместо дуга који представља новчани износ, намири тако што у поступку судског или јавнобележничког поравнања пренесе у својину непокретност у вредности тог дуга?..... 63

5. Ко је обвезник пореза на имовину за стан на коме је право својине стекла кћер поклоном који јој је учинио отац, а на коме је конституисано доживотно издржавање у корист оца?..... 64

Ако је кћер порески обвезник, да ли има право на порески кредит за предметни стан у коме не станује, али станује и има пријављено пребивалиште њен отац?..... 65

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли може да се оствари пореско ослобођење по основу пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд који Регионална делегација Међународног комитета Црвеног крста у Републици Србији, као послодавац, плаћа за запослене који су локално ангажовано особље?..... 67

2. Порески третман прихода по основу капиталног добитка који би се остварио продајом удела у привредном друштву коме је статусном променом припојено друго привредно друштво ... 70

3. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде оснивача запосленог у новооснованом привредном друштву које обавља иновациону делатност ..... 73

4. Остваривање права на пореску олакшицу по основу запошљавања новозапосленог лица ..... 77

---

- 
5. Порески третман прихода које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине ..... 80
6. Обавеза плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је као носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава, води пословне књиге, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит и по основу обављања пољопривредне делатности је обвезник пореза на додату вредност, а истовремено је предузетник који обавља самосталну делатност..... 83
7. Порески третман прихода који остваре физичка лица по основу награде од исплатиоца код кога нису у радном односу ..... 87
8. Порески третман накнаде трошкова по основу службених путовања у земљи и у иностранству ректора и проректора универзитета ..... 89
9. Остваривање права на ослобођење од обавезе плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу зараде новозапослених лица, односно лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја када је у питању послодавац који је корисник јавних средстава..... 93

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Средства обезбеђења наплате у поступку одобравања одлагања плаћања дуговоног пореза..... 97
-



---

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Обавеза евидентирања промета оствареног пружањем услуга из области телекомуникација и продаје одговарајућих уређаја у оквиру postpaid пакета ..... 101
2. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају пружања здравствених услуга физичким лицима - осигураницима који имају закључену полису добровољног здравственог осигурања са осигуравајућим друштвом ..... 103
3. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају наплате услуге паркирања у туђе име и за туђ рачун, као и наплате у туђе име и за туђ рачун по основу донација/такмичења кроз postpaid пакете, а у оквиру делатности 61.10 (Кабловске телекомуникације)? ..... 106

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се синдикалне организације са својством правног лица (разврстане у категорију микро правних лица) сматрају повезаним правним лицима са Синдикатом запослених у здравству и социјалној заштити Србије, односно Београда, имајући у виду да су чланови поменутог Синдиката? ..... 109

Да ли за обављање финансијско-рачуноводствених послова и састављање финансијских извештаја за синдикат запослених у здравству и социјалној заштити Београда могу бити ангажована

---

---

лица по уговору, или из пензије и да ли могу обављати ове послове за синдикалне организације (чланове истог Синдиката)?..... 109

2. Евидентирање (књижење) пословних промена у пословним књигама Института које се односе на накнадно поништење уговора о реализацији студијско-истраживачких пројеката од стране Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде ..... 112

3. Да ли постоји законска обавеза за вођење робног књиговодства у малопродајним објектима микро правних лица (предузећа и предузетника)?..... 116

4. Да ли огранак домаћег (резидентног) правног лица, који је регистрован под шифром делатности 69.20 - *Рачуновоствени, књиговодствени и ревизорски послови: пореско саветовање* и при томе испуњава све Законом о рачуноводству прописане услове, може бити регистрован у Регистру пружаоца рачуноводствених услуга упркос томе што правно лице чији је огранак део има регистровану другу, несродну шифру делатности (42.22 - *Изградња енергетских и телекомуникационих водова*)? ..... 120

## **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у октобру 2022. године ..... 175

---

---

## Ј А В Н И П Р И Х О Д И

### ПОРЕЗИ

**1. а) Порески третман пружања услуге организације полагања пријемног испита, односно испита за проверу склоности и способности, за коју се од кандидата наплаћује накнада, коју врши обвезник ПДВ - Медицински факултет Универзитета у Београду, у оквиру реализације конкурса за упис на студије**  
**б) Да ли је Медицински факултет Универзитета у Београду дужан да евидентира услуге преко електронског фискалног уређаја када, приликом пријаве на конкурс за упис студената у прву годину студија, наплаћује накнаду за полагање пријемног испита за упис студената у прву годину студија, односно испита за проверу склоности и способности?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00644/2022-04 од 21.9.2022. год.)*

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

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени 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, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

У складу са чланом 25. став 2. тачка 13) Закона, на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши наведени промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према члану 138. став 1. Правилника о порезу на додатну вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 13) Закона, сматрају се услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, независно од тога да ли су ова лица усмерена ка остваривању добити.

Добрима, односно услугама чији је промет непосредно повезан са услугама из става 1. овог члана сматрају се нарочито уџбеници, храна, пиће и продужени боравак деце (члан 138. став 3. Правилника).

Непосредна повезаност између услуга из ст. 1. и 2. овог члана и добара и услуга из става 3. овог члана постоји само у случају када испоруку добара, односно пружање услуга врши исто лице (члан 138. став 4. Правилника).

Сагласно наведеном, на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне

преквалификације који врше лица регистрована за обављање тих делатности, при чему ове делатности обављају у складу са прописима који уређују област предшколског, основног, средњег, вишег и високог образовања и професионалне преквалификације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када обвезник ПДВ - Медицински факултет Универзитета у Београду, у оквиру реализације конкурса за упис на студије, пружа услуге организације полагања пријемног испита, односно испита за проверу склоности и способности, за које од кандидата наплаћује накнаду, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом, с обзиром на то да за предметни промет није предвиђено пореско ослобођење.

*б) Са аспекта Закона о фискализацији*

Чланом 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Чланом 4. ст. 1. и 2. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши

промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Наведеном Уредбом, лице које обавља делатност 85 (Образовање, осим делатности из гране 85.5 - Остало образовање) је ослобођено од обавезе евидентирања оствареног промета, односно примљеног аванса преко електронског фискалног уређаја.

Према Закону о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 104/09) и Уредбе о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), грана делатности 85 (Образовање) обухвата Предшколско образовање, Основно образовање, Средње образовање и Високо образовање.

Према томе, када, у конкретном случају, Медицински факултет Универзитета у Београду, приликом пријаве на конкурс за упис студената у прву годину студија наплаћује накнаду за полагање пријемног испита за упис студената у прву годину студија, односно испит за проверу склоности и способности, промет те услуге није дужан да евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да је наведена услуга обухваћена граном делатности 85 (Образовање), код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Да ли може да се оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о ПДВ, као и пореско ослобођење из члана 26. тачка 1) Закона о ПДВ за увоз добара који врши члан конзорцијума, када се врши реализација пројекта финансираног из средстава финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру ИПА II, код којег промет добара, односно услуга обвезник ПДВ - лидер конзорцијума врши кориснику донације наручиоцу, а чланови конзорцијума промет добара, односно услуга лидеру конзорцијума?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00971/2022-04 од 26.10.2022. год.)*

Према одредби члана 28. став 1. Закона о потврђивању Оквирног споразума између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II) („Службени гласник РС - Међународни уговори“, бр. 19/14, у даљем тексту: Оквирни споразум), изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви у оквиру ИПА II. Ово правило такође важи за суфинансирање које обезбеђује корисник ИПА II и примаоци ИПА II помоћи.

Одредбама става 2. тач. а) и б) истог члана Оквирног споразума прописано је да се дозвољава увоз у Републику Србију за извођаче из Уније без примењивања царинских или увозних дажбина, пореза на додату вредност (ПДВ), акциза и других посебних пореза на потрошњу или других сличних пореза, дажбина или намета који имају истоветно дејство. Ово изузеће односи се

само на увоз у вези са робом коју обезбеђује, односно услугама које пружа, односно радовима које извршава извођач из Уније у оквиру уговора са Унијом. Република Србија осигурава да се поменути увоз врши на месту уласка ради испоруке уговарачима/извођачима ЕУ у складу са одредбама уговора ради непосредног коришћења потребног за редовно извршење уговора, без било каквих кашњења или спорова у вези са намиривањем горе поменутих дажбина, пореза и трошкова, као и да су извођачи из Уније изузети од плаћања ПДВ за било коју услугу пружену, односно робу достављену, односно радове извршене у склопу уговора Уније. Роба коју је доставио или услуге које је пружио или радови које је извршио извођач за извођача из Уније такође су изузети од плаћања ПДВ у мери у којој су у вези са циљевима и делатностима у склопу уговора Уније.

Сагласно одредби члана 28. став 2. тачка з) Оквирног споразума, за потребе овог споразума, израз „извођач из Уније“ тумачи се као физичко и правно лице, које пружа услуге, односно добавља робу, односно извршава радове у склопу уговора Уније. Израз „извођач из Уније“ такође се односи на кориснике бесповратних средстава/зајмова (укључујући партнере, повезана правна лица и кориснике подгрантова/зајмова, као и извођаче у оквиру твининга), партнере у конзорцијуму или заједничком предузећу или сукориснике бесповратних средстава, извођаче и СТС у склопу твининг уговора, као и извођаче у оквиру Инструмента за техничку помоћ и размену информација (ТАИЕХ).

Одредбом става 5. истог члана Оквирног споразума прописано је да у случају сукоба одредаба овог члана са националним законодавством ИПА II Корисника, важе одредбе овог споразума. У случају приступања Унији, корисник ИПА II наставља да примењује одредбе чланова 27. и 28. овог споразума осим у мери у којој нису у складу са обавезама према релевантним правним тековинама Уније.

У складу одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени 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, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

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

Процедура за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16а), односно члана 26. тачка 1) Закона прописана је одредбама Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно одредби члана 112. став 1. тачка 3) Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, за промет

добра и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства, од стране даваоца донације или имплементарног партнера, непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара или услуга који су предмет уговора о донацији, независно од тога да ли је та добра или услуге платио давалац донације или друго лице.

Изузетно од става 1. овог члана, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона, за промет добара и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, а који се финансира средствима донације Европске уније, преко Делегације Европске уније у Републици Србији (у даљем тексту: Делегација), у случају када Делегација ангажује домаће или страног лице за промет добара и услуга у оквиру реализације пројекта у Републици Србији, може да се оствари ако се накнада за тај промет наплаћује непосредно од Делегације, односно страног лица (члан 112. став 2. Правилника).

Према одредби става 3. истог члана Правилника, републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио уговор о донацији доставља Централни копију закљученог уговора о донацији и податак о износу средстава који је предмет уговора о донацији.

Према члану 112. став 4. Правилника, имплементарни партнер доставља Пореској управи доказ да је у својству имплементарног партнера ангажован од стране даваоца донације, списак подимплементарних партнера, списак корисника донације

и уговоре закључене са подимплементарним партнерима, односно корисницима донације.

Корисник донације доставља Пореској управи доказ којим се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације, односно доказ којим се потврђује да ће се добра или услуге платити из средстава донације, односно делом из средстава донације, а делом из других средстава, ако је такво финансирање предвиђено ратификованим међународним уговором, списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и те уговоре (члан 112. став 5. Правилника).

Одредбом става 6. истог члана Правилника прописано је да републички орган надлежан за координацију развојне помоћи Европске уније, односно Тело за уговарање одређено на основу прописа којим се уређује управљање програмима претприступне помоћи Европске уније (у даљем тексту: Тело за уговарање) доставља Централи и крајњем кориснику донаторског пројекта (у даљем тексту: крајњи корисник) податке о:

1) уговору о донацији из става 2. овог члана на основу којег се финансира пројекат, и то датуму почетка и завршетка примене уговора, укључујући и измене које се односе на трајање тог уговора;

2) називу и броју пројекта, датуму почетка и завршетка пројекта, износу новчаних средстава намењених финансирању тог пројекта, укључујући и измене о тим новчаним средствима.

Поред података из става 6. овог члана, републички орган надлежан за координацију развојне помоћи Европске уније, односно Тело за уговарање доставља Централи и податак о крајњем кориснику (члан 112. став 7. Правилника).

Делегација, односно Тело за уговарање доставља Централи и крајњем кориснику податке о називу и броју уговора закљученог између Делегације и домаћег или страног лица о промету добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта, датуму почетка

и завршетка уговора, износу новчаних средстава намењених финансирању тог уговора, укључујући и измене о новчаним средствима којима се финансира уговор, односно трајању уговора, као и фотокопију тог уговора (члан 112. став 8. Правилника).

Страно лице из става 1. тачка 4) и става 2. овог члана доставља Пореској управи уговор закључен са обвезником о промету добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта (члан 112. став 9. Правилника).

Документација из ст. 3, 6, 7. и 8. овог члана доставља се у папирном или електронском облику, а документација из ст. 4, 5. и 9. овог члана у електронском облику преко портала Пореске управе (одредба става 10. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 114. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 112. став 1. тач. 3) и 4) и став 2. овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица, и коју доставља Пореској управи на оверу.

Према ставу 2. истог члана Правилника, када је корисник донације, односно крајњи корисник порески дужник у складу са Законом за промет који му врши обвезник или страно лице, пореско ослобођење може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице корисника донације, односно крајњег корисника, и који доставља Пореској управи на оверу.

Одговорно лице корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Пореској управи достави податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 5 дана од дана настанка промене (члан 114. став 3. Правилника).

Према одредби става 4. истог члана Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из ст. 1. и 2. овог члана садржи:

1) назив, адресу и ПИБ издаваоца потврде - корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица;

2) број и датум потврде;

3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;

4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење ако је обвезник ПДВ порески дужник за тај промет;

6) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ, односно назив и адресу страног лица које врши промет добара и услуга, као и напомену да је корисник донације, односно крајњи корисник порески дужник у складу са Законом за тај промет добара и услуга;

7) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

8) потпис овлашћеног лица корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица;

9) број и датум овере од стране Пореске управе.

Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени оверава потврду о пореском ослобођењу за донације из ст. 1. и 2. овог члана, и доставља је кориснику донације, крајњем кориснику, односно страном лицу (члан 14. став 5. Правилника).

Корисник донације, крајњи корисник, односно страно лице доставља обвезнику оверену потврду из става 5. овог члана (став 6. истог члана Правилника).

Документација из ст. 1, 2. и 3. овог члана доставља се у електронском облику преко портала Пореске управе, потврда из става 5. овог члана у електронском облику, а потврда из става 6.

овог члана у папирном или електронском облику (члан 114. став 7. Правилника).

Према одредби члана 116. став 1. Правилника, ако се по основу уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, врши увоз добара у Републику Србију, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана, уместо података прописаних чланом 113. став 3. тач. 4)-6), односно чланом 114. став 4. тач. 5)-7) овог правилника, садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 16а) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 117. Правилника, Пореска управа води евиденцију о достављеним уговорима о донацији, подацима о износу средстава која су предмет уговора о донацији, о имплементарним и подимплементарним партнерима, уговорима закљученим између имплементарних и подимплементарних партнера, корисницима донација, крајњим корисницима и страним лицима, уговорима закљученим између корисника донација и страних лица, уговорима закљученим између Делегације и домаћих или страних лица о промету добара и услуга, уговорима закљученим између страних лица и обвезника, преносиоцима новчаних средстава, уговорима закљученим између преносиоца новчаних средстава и имплементарних партнера, односно корисника новчаних средстава, копијама закључених уговора, доказима којима се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације, доказима којима се потврђује да ће добра или услуге непосредно платити давалац донације, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за донације.

У складу са наведеним, када се врши реализација пројекта финансираног из средстава финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру ИПА II, код којег промет добара, односно услуга обвезник ПДВ - лидер конзорцијума врши кориснику донације наручиоцу, а чланови конзорцијума промет добара, односно услуга лидеру конзорцијума, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона може се остварити и за промет добара, односно услуга који врше чланови конзорцијума лидеру, као и пореско ослобођење из члана 26. тачка 1) Закона за увоз добара који врши члан конзорцијума. Наиме, како се из одредаба члана 28. Оквирног споразума може закључити да се и чланови конзорцијума сматрају „извођачима из Уније“, којима се дозвољава увоз добара у Републику Србију без ПДВ и који су изузети од плаћања ПДВ за пружене услуге, испоручену робу, односно радове, у склопу уговора Уније, мишљења смо да се приликом реализације пројекта финансираног из средстава финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру ИПА II наведена пореска ослобођења могу остварити по процедури прописаној за остваривање пореског ослобођења за промет добара, односно услуга који врши обвезник ПДВ кориснику донације, односно за увоз добара који врши тај обвезник ПДВ (обвезник ПДВ који може да оствари пореско ослобођење за промет добара, односно услуга кориснику донације).

**2. I Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ - извођач радова изврши монтирање индустријски произведених челичних елемената носећих кула и моста у фабрици, при чему су предметна добра - челични елементи у власништву обвезника ПДВ - наручиоца?  
II Када обвезник ПДВ - извођач радова закупи добра - дизалице и помоћне платформе, које ће користити за промет услуге из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, да ли има право да ПДВ исказан у**

**рачуну обвезника ПДВ - закуподавца одбије као претходни порез?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-255/2021-04 од 30.9.2022. год.)

## I

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени 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, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, када обвезник ПДВ - извођач радова изврши монтирање индустријски произведених челичних елемената носећих кула и моста у фабрици, при чему су предметна добра - челични елементи у власништву обвезника ПДВ - наручиоца, реч је о промету услуге из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активности из групе 43.99 - Остали непоменути специфични грађевински радови, наведене у члану 24. став 1. Правилника. Коришћење опреме потребне за реализацију наведене услуге монтирања челичних елемената не сматра се посебном услугом (нпр. за монтирање елемената користе се дизалице), већ активношћу која се предузима у оквиру предметне услуге. У вези са наведеним, исказивање података о вредностима појединачних активности, односно вредностима појединачних трошкова, као сегмената промета из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматрају се подацима о износима накнада за посебне промете.



\*\*\*

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 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 добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих тупа Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;

- 3) 42.12 Изградња железничких прута 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 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. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 3. истог члана Правилника).

## II

У складу са Законом, обвезник ПДВ има право да ПДВ, који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова - да поседује потребну документацију (рачун или

други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, када обвезник ПДВ – извођач радова закупи добра – дизалице и помоћне платформе, које ће користити за промет услуге из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – закуподавца има право да одбије као претходни порез у складу са Законом.

\*\*\*

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

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

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

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (члан 28. став 4. Закона).

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

### **3. Рефундација ПДВ купцу првог стана**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-799/2022-04 од 26.9.2022. год.)*

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени 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, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) и члана 276. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник). Наиме, физичко лице -

пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. С тим у вези, када обвезник ПДВ и купац првог стана уговоре цену стана у иностраној валути, при чему ће плаћање те цене бити извршено у динарима по средњем курсу НБС на дан уплате, повећање, односно смањење вредности динара у односу на страну валуту, не доводи до измене пореске основице, под условом да је при утврђивању основице и обрачунаог ПДВ и наплати накнаде примењена иста врста курса динара исте банке. Према томе, обвезник ПДВ - продавац дужан је да на дан промета стана обрачуна ПДВ по пореској стопи од 10% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, при чему накнаду за промет стана (збир основице и ПДВ) утврђује у динарима примењујући средњи курс НБС на уговорени износ цене изражен у иностраној валути на дан настанка пореске обавезе, у конкретном случају на дан промета стана. Напомињемо, ако средњи курс НБС на дан плаћања накнаде за промет стана (нпр. купац првог стана узео је кредит код пословне банке која је после одређеног времена уплатила накнаду за промет стана обвезнику ПДВ - продавцу примењујући средњи курс НБС на дан плаћања) буде различит у односу на средњи курс НБС на дан промета стана, та околност нема утицај на основицу и ПДВ који су утврђени на дан промета стана, нити на право на рефундацију ПДВ купца првог стана.

Напомињемо, наведено објашњење у вези са настанком пореске обавезе примењује се искључиво у случају када није било плаћања накнаде или дела накнаде пре извршеног промета стана.

\*\*\*

Одредбом 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, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;

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

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

Ако је накнада за промет добара и услуга изражена у иностраној валути, повећање, односно смањење вредности динара у односу на инострану валуту, не доводи до измене пореске основице, под условом да је при утврђивању основице и обрачунатог ПДВ и наплати накнаде примењена иста врста курса динара исте банке (члан 21. став 8. Закона).

Ако је накнада за промет добара и услуга изражена у иностраној валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке, односно уговорени курс који важи на дан настанка пореске обавезе (члан 22. став 1. Закона).

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са

пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m<sup>2</sup> по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m<sup>2</sup>, односно до 15 m<sup>2</sup> (члан 56а став 4. Закона).

Одредбом члана 56а став 5. Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Одредбом става 6. истог члана Закона прописано је да се породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља

његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

Према одредби члана 56а став 7. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

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

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

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

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

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

**4. Да ли са аспекта Закона о ПДВ постоје сметње да се изградња постројења врши на начин да страном правном лицу закључи уговор о изградњи постројења у Републици Србији са правним лицем са седиштем у Републици Србији, при чему је страном правном лицу за реализацију предметних активности основало огранак у Републици Србији, а при**



**томе су и страно правно лице и огранак тог страног правног лица обвезници ПДВ у Републици Србији, ако обвезник ПДВ - огранак страног правног лица набавља добра и услуге од других лица, да свој промет добара, односно услуга врши обвезнику ПДВ - страном правном лицу, а да обвезник ПДВ - страно правно лице врши свој промет добара, односно услуга наручиоцу - правном лицу са седиштем у Републици Србији? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-793/2022-04 од 20.9.2022. год.)**

Предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени 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, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: закон) је, између осталог, промет добара и промет услуга који изврши порески обвезник у Републици Србији уз накнаду, у оквиру обављања делатности. Пореским обвезником сматра се лице, укључујући и страно лице (лице које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности. Ако страно лице у Републици Србији има сталну пословну јединицу, најчешће огранак, то страно лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица.

Начелно, страно лице које у Републици Србији врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са Законом дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци. Међутим, ако страно лице врши наведени промет искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. Закона, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица

за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са Законом, то страном лице нема обавезу, већ могућност да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ.

Према томе, када страном правно лице закључи уговор о изградњи постројења у Републици Србији са правним лицем са седиштем у Републици Србији, при чему је страном правно лице за реализацију предметних активности основало огранак у Републици Србији, уз напомену да су и страном правно лице и огранак тог страног правног лица обвезници ПДВ у Републици Србији, са аспекта Закона не постоје сметње да се изградња постројења врши на начин да обвезник ПДВ - огранак страног правног лица набавља добра и услуге од других лица, да свој промет добара, односно услуга врши обвезнику ПДВ - страном правном лицу, а да обвезник ПДВ - страном правно лице врши свој промет добара, односно услуга наручиоцу - правном лицу са седиштем у Републици Србији (уз напомену да тај промет може, али не мора да буде идентичан промету који му је извршио обвезник ПДВ - огранак). По основу промета који обвезник ПДВ - страном правно лице врши наручиоцу - правном лицу са седиштем у Републици Србији, обвезник ПДВ - страном правно лице има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

\*\*\*

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).

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да се сматра да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру сталне пословне јединице.

Изузетно од става 3. овог члана, ако страно лице у Републици има сталну пословну јединицу, то страно лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица (члан 8. став 4. Закона).

Према одредби члана 8. став 5. Закона, сталном пословном јединицом из ст. 3. и 4. овог члана сматра се организациони део правног лица који у складу са законом може да обавља делатност.

Сагласно одредби члана 10а став 1. Закона, страно лице које у Републици врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са овим законом дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

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

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

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

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

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (члан 28. став 4. Закона).

Право на одбитак претходног пореза, у складу са чланом 28. став 5. Закона, може да оствари и порески дужник:

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

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

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

##### **5. Да ли се израда кошуљице за хидроизолацију и израда фасаде објекта, са материјалом, сматра прометом из области грађевинарства?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00335/2022-04 од 19.9.2022. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени 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, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1 . Закона, обавезу обрачунавања и

плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, израда кошуљице за хидроизолацију и израда фасаде објекта, са материјалом, сматра се прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Према томе, када обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, чија је вредност већа од 500.000 динара, без ПДВ - обвезник ПДВ - прималац дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, при чему основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ - испоручилац прима или треба да прими за тај промет, без ПДВ. ПДВ се обрачунава на дан настанка пореске обавезе у складу са чланом 16. тач. 1) и 2) Закона (дан када је извршен промет, односно дан када је плаћена накнада ако је накнада плаћена пре извршеног промета).

У рачуну за промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, чија је вредност већа од 500.000 динара, без ПДВ, обвезник ПДВ који врши предметни промет не исказује ПДВ, с обзиром на то да за тај промет није порески дужник у складу са Законом. Обвезник ПДВ којем је извршен наведени промет дужан је да обрачуна ПДВ у својству пореског дужника из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Када је реч о праву на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ - пореског дужника из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ово право може да оствари под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом (што између осталог значи да је ПДВ обрачунао на дан настанка пореске обавезе - на дан промета, односно на дан авансног плаћања) и да примљена добра и услуге користи за промет добара

и услуга из члана 28. став 1. Закона (промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Поред тога напомињемо, ако обвезник ПДВ у својству пореског дужника из члана 10. став 2. тачка 3) Закона обрачуна ПДВ, а да пореска обавеза за обрачунавање ПДВ није настала, обвезник ПДВ нема право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез.

\*\*\*

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 добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;



18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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.

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

У складу са 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).

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

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 6. 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 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 170. став 2. Правилника прописано је да обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је, у складу са одредбом члана 10. став 2. Закона, порески дужник прималац добара и услуга, 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.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### **1. Утврђивање пореског ослобођења у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-181/2022-04 од 14.10.2022. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, 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 („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 97/21, 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).

Сагласно члану 6. став 2. Правилника, у Образац СУ уносе се подаци из пословних књига обвезника о стању и кретању имовине, односно основних средстава, у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП. Основна

средства се не коригују за процењену, односно фер вредност коју обвезник (сагласно прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП) врши након почетног признавања.

Обвезник који је обављао делатност пре пореског периода у коме је први пут извршио улагања по члану 50а Закона, под редним бројем 4. исказује податак о износу улагања исказаних на редном броју 1. укључујући и набавну вредност основних средстава за која, у моменту стицања права на пореско ослобођење, не испуњава услов за остваривање права на пореско ослобођење у смислу члана 50а Закона (нпр. набављено основно средство, за које није извршено плаћање добављачу), увећаних за износ набавне вредности затечених основних средстава, као и осталих основних средства евидентираних у пословним књигама обвезника, умањене по основу исправке вредности тих основних средства (у даљем тексту: садашња вредност основних средстава) за која обвезник нема право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, на последњи дан периода у коме је испунио услове за коришћење овог ослобођења. На редном броју 4. обвезник исказује износ садашње вредности основних средстава за која не остварује право на ово пореско ослобођење, и то у истом износу до истека пореског ослобођења из члана 50а Закона (члан 6. став 5. Правилника).

Имајући у виду наведено, обвезник који је обављао делатност пре пореског периода у коме је први пут извршио улагања по члану 50а Закона, уз порески биланс који подноси за порески период у ком је испунио услове из члана 50а Закона и остварио добит, подноси и Образац СУ у ком утврђује сразмеран износ улагања у основна средства, у складу са одредбама Правилника. На редном броју 4. тог обрасца обвезник, између осталог, уноси садашњу вредност затечених основних средстава на последњи дан пореског периода у којем је испунио услове за коришћење предметног пореског подстицаја, при чему се садашња вредност (евидентирана у пословним књигама обвезника) утврђује у складу са прописима о рачуноводству.

Напомињемо да се вредност исказана на редном броју 4. Обрасца СУ која се односи на садашњу вредност затечених

основних средстава не може (у току трајања пореског ослобођења) кориговати за процењену, односно фер вредност, односно по основу обезвређења, као и исправке вредности (утврђене сагласно прописима о рачуноводству), сходно члану 6. став 2. Правилника.

## **2. Признавање одређених расхода у пореском билансу обвезника**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-153/2022-04 од 26.09.2022. год.)*

Обвезник, који се бави производњом возила за посебне намене, извршио је обезвређење готовог производа (конкретно ватрогасног возила), при чему расход по основу обезвређења (који је евидентиран у билансу успеха) није био признат у пореском билансу у пореском периоду у ком је обезвређење извршено. Имајући у виду да је у наредном пореском периоду предметно возило обвезник поклонио Српској православној цркви (СПЦ) у циљу заштите од пожара манастирског подручја (који се налази у непосредној близини шуме), поставља се питање признавања расхода у складу са чл. 15. и 22в Закона у пореском периоду у ком је возило поклоњено.

Сагласно члану 15. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника признају се издаци у збирном износу највише до 5% од укупног прихода за:

1) здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске и спортске намене, заштиту животне средине, као и давања учињена установама, односно пружаоцима услуга социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту;

2) хуманитарну помоћ, односно отклањање последица насталих у случају ванредних ситуација, који су учињени Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе.

Издаци из става 1. тачка 1) овог члана признају као расход само ако су извршени лицима регистрованим, односно основаним за те намене у складу са посебним прописима, која наведена давања

искључиво користе за обављање делатности из става 1. тачка 1) овог члана.

Према члану 22в став 1. Закона, на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена, односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.

Сагласно Закону о црквама и верским заједницама („Службени гласник РС“, бр. 26/06), цркве и верске заједнице које су регистроване у складу са овим законом имају својство правног лица, а средства за обављање своје делатности обезбеђују од прихода из сопствене имовине, задужбина, легата и фондова, наслеђивања, поклона и прилога, других правних послова и делатности на непрофитним основама, у складу са законом.

Имајући у виду наведене законске одредбе, расход који у својим пословним књигама исказе обвезник по основу донирања возила за гашење пожара СПЦ, које ће СПЦ искључиво користити у сврхе заштите манастира од пожара, а не за обављање привредне делатности, према нашем мишљењу, признаје се у пореском билансу обвезника највише до 5% од укупног прихода (збирно са осталим издацима из члана 15. став 1. Закона).

С тим у вези, мишљења смо да се расход по основу обезвређења возила за гашење пожара који није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан), у конкретном случају признаје у пореском периоду у ком је предметно возило донирано, а расход по основу те донације признат у складу са чланом 15. Закона.

Напомињемо да надлежни орган Пореске управе у поступку пореске контроле, на основу свих расположивих доказа прописаних одредбама закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, утврђује да ли су испуњени услови за признавање расхода обвезника, на начин прописан Законом.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли је објекат хладњаче ослобођен пореза на имовину ако привредно друштво које је власник хладњаче у њој чува и на одређеној температури залеђује откупљене пољопривредне производе других пољопривредних произвођача, при чему се напомиње да је тај објекат изграђен у току пореске године, да за њега није поднета пореска пријава зато што обвезник сматра да има право на пореско ослобођење применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, да је претежна регистрована делатност обвезника 01.11 Гајење жита (осим пиринча), легуминоза и уљарица, као и да „обвезник максимални приход остварује делатношћу чија је шифра - Остала прерада и конзервисање воћа и поврћа”?**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00863/2022-04 од 29.09.2022. 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, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, 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, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 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 имацац права својине није познат или није одређен;

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије имацац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. Закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона.

Према одредби члана 4. став 7. Закона, обвезник пореза на имовину из става 1. тог члана који води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

1) правно лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

2) нерезидентно правно лице - за непокретности за које пореску обавезу испуњава огранак тог лица у складу са ставом 2. овог члана;

3) предузетник који води пословне књиге - за имовину коју је евидентирао у својим пословним књигама (у даљем тексту: имовина у пословним књигама), осим предузетника из става б. тачка 1) овог члана;

3а) фонд из става 1. овог члана који води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;



4) друго лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, осим предузетника из става 6. тачка 3) овог члана.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности - објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу (члан 12. став 1. тачка 10) Закона).

Према одредби члана 12. ст. 4, и 5. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 7), тач. 9) до 11) и тач. 13) и 14) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) тог члана за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину. Трајним давањем другим лицима, у смислу става 4. тог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Према одредби члана 12б Закона, објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба.

Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 45/10) је у Сектор А Пољопривреда, шумарство и рибарство разврстана делатност 01.11 Гајење жита (осим пиринча), легуминоза и уљарица.

У Сектор Ц Прерађивачка индустрија разврстана је делатност 10.39 Остала прерада и конзервисање воћа и поврћа, која обухвата: производњу хране у којој је главни састојак воће или поврће, осим готових јела, замрзнутих или конзервисаних; конзервисање воћа, језграстог воћа (орахоплодница) или поврћа

замрзавањем, сушењем, стављањем у уље или сирће, стављањем у конзерве и др; производњу прехрамбених производа од воћа или поврћа - производњу компота, џема, мармеладе и воћног желеа; пржење језгратог воћа (орахоплодница); производњу намаза и других производа од језгратог воћа (орахоплодница); производњу лако кварљиве хране од воћа или поврћа као што су салате, мешане салате и др; производњу очишћеног или нарезаног воћа, производњу сојиног сира (тофуа). Према Напомени, граница између прерађивачке индустрије и других делатности Класификације није јасно повучена. Генерално, активности које се обављају у оквиру прерађивачке индустрије подразумевају трансформацију материјала у нове производе. Њихов аутпут је нови производ.

Према одредби члана 33. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује самоопорезивањем.

Обвезник пореза на имовину дужан је да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, осим у случају из члана 33б ст. 1. до 8. овог закона, у року од 30 дана, за непокретност за коју настане пореска обавеза, рачунајући од дана настанка пореске обавезе (члан 33б став 1. тачка 1) Закона).

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник који води пословне књиге за имовину за коју је, у периоду од 1. јануара пореске године до 31. марта пореске године настала пореска обавеза или је дошло до друге промене из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, пореску пријаву подноси у оквиру пријаве којом пријављује утврђени порез за пореску годину за све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе, или пријаву подноси након подношења те пријаве, до 31. марта пореске године (члан 33в став 2. Закона).

Сходно одредби члана 2. став 1. тачка 1), у вези са ставом 2. тачка 2) Правилника о обрасцима пореских пријава о утврђеном, односно за утврђивање пореза на имовину („Службени гласник РС“, бр. 93/19 и 151/20, у даљем тексту: Правилник), пореска пријава о утврђеном порезу на имовину подноси се на обрасцу Образац ППИ-

1 - Пореска пријава о утврђеном порезу на имовину за 20\_\_ . годину (у даљем тексту: Образац ППИ- 1), чији је саставни део и Образац Прилог-2 - Непокретности које су ослобођене плаћања пореза.

Према одредби члана 14. став 1. Правилника, Прилог-2 садржи податке о свим непокретностима обвезника на територији исте јединице локалне самоуправе за које обвезник није утврдио порез због остваривања права на пореско ослобођење.

Према томе, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге утврђује порез на имовину самоопорезивањем и дужан је да поднесе пореску пријаву за све непокретности за које је обвезник, што значи и за непокретности за које се остварује пореско ослобођење.

Да би се за непокретност обвезника који води пословне књиге остварило ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона, потребно је да буду испуњени сви следећи услови:

- да је пољопривреда претежна регистрована делатност обвезника;
- да је објекат за који се утврђује порез на имовину намењен за примарну пољопривредну производњу (на пример, за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа,...);
- да се тај објекат искључиво користи за примарну пољопривредну производњу (а не и за неку другу намену);
- да објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана.

С тим у вези, на објекат хладњаче у својини привредног друштва чија је претежна регистрована делатност 01.11 Гајење жита (осим пиринча), легуминоза и уљарица, који је намењен и искључиво се користи за смештај и чување готових пољопривредних

производа који се због своје природе морају смештати и чувати у охлађеном стању (нпр. малине, купине, јагоде...), порез на имовину се не плаћа уколико се конкретан објекат не користи за прераду тих пољопривредних производа чиме настаје нови производ (нпр. сушено воће, конзервисано поврће...) и уколико није уступљен другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана.

На остваривање пореског ослобођења није од утицаја да ли је обвезник сам произвео пољопривредне производе које чува у својој хладњачи или их је купио од других произвођача па их као своје смешта и чува у својој хладњачи, већ да ли ту хладњачу или њен део користи само за смештај и чување пољопривредних производа у расхлађеном стању, или је користи и за прераду примарних пољопривредних производа (нпр. сушењем, конзервисањем, резањем...) и да ли ју је уступио другом лицу уз накнаду на период који у току дванаест месеци траје дуже од сто осамдесет три дана.

Нема законског основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона привредно друштво ослободи пореза на имовину за право својине на објектима - хладњачама које се фактички користе за прерађивачку индустрију (нпр. за прераду и конзервисање воћа и поврћа), па ни у случају кад је делатност у области пољопривреде претежна регистрована делатност тог привредног друштва.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе овлашћен је да у поступку контроле утврди чињенично стање од утицаја на утврђивање пореза и да утврди порез ако обвезник то није учинио или ако је пореску обавезу утврдио нетачно или непотпуно. То подразумева и да надлежни орган у поступку контроле решењем утврђује порез и за објекат за који обвезник није поднео пореску пријаву ако за тај објекат обвезник нема право на пореско ослобођење - на пример, ако из чињеничног стања утврђеног у поступку контроле произлази да је обвезнику претежна регистрована делатност у области пољопривреде, да приход претежно остварује прерадом и

конзервисањем воћа и поврћа, као и да не поседује други објекат у коме обавља прерађивачку делатност (било да је тај објекат у његовој својини или у својини другог лица који му је уступљен на коришћење).

**2. Да ли је „Научно-технолошки парк Београд” д.о.о. Београд, као друштво капитала основано у складу са прописима о иновационој делатности, чији су оснивачи Република Србија, Град Београд и Универзитет у Београду, обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини Републике Србије које су му од стране оснивача дате на управљање?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00766/2022-04 од 27.09.2022. 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, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПИ), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 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;

б) 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, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) овог закона, односно у случају из тачке б) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. ЗПИ).

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона (члан 4. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 4. став 7. ЗПИ, обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

1) правно лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

2) нерезидентно правно лице - за непокретности за које пореску обавезу испуњава огранак тог лица у складу са ставом 2. овог члана;

3) предузетник који води пословне књиге - за имовину коју је евидентирао у својим пословним књигама (у даљем тексту: имовина у пословним књигама), осим предузетника из става б. тачка 1) овог члана;

3а) фонд из става 1. овог члана који води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

4) друго лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, осим предузетника из става 6. тачка 3) овог члана.

Обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује самоопорезивањем (члан 33. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 33. став 2. ЗПИ, порез на имовину утврђује решењем порески орган на чијој територији се налази непокретност за коју се утврђује порез, и то:

1) обвезнику који не води пословне књиге;

2) обвезнику који води пословне књиге, у поступку контроле, ако обвезник није утврдио пореску обавезу или ју је утврдио нетачно или непотпуно.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 3) Закона о јавној својини („Службени гласник РС”, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 - др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20, у даљем тексту: ЗОЈС) прописано је да су корисници ствари у јавној својини 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.

Јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем (члан 21. став 1. ЗОЈС).

Друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које не обавља делатност од општег интереса може по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано (члан 21. став 2. ЗОЈС).

Друштво капитала које је основано у складу са прописима о иновационој делатности, чији је оснивач или један од оснивача Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе, односно установа из члана 18. став 6. овог закона, може управљати непокретностима у јавној својини под условима које посебним актом одреди оснивач који је власник непокретности, или по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности у јавној својини које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано, а може ту непокретност дати и у закуп под условима утврђеним у јавном позиву за пружање услуга у складу са прописима о иновационој делатности (члан 21. став 3. ЗОЈС).

Према томе, кад непокретност у јавној својини Републике Србије користи друго лице као корисник у складу са законом којим се уређује јавна својина, порез на имовину плаћа се на коришћење непокретности (а не на право својине), а обвезник пореза на имовину је корисник.

За непокретности у јавној својини Републике Србије на којој друштво капитала није ималац права из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона, нити је држалац без правног основа, то друштво није обвезник пореза на имовину.

По питању да ли је „Научно-технолошки парк Београд” д.о.о. Београд корисник непокретности у јавној својини наведених у захтеву, у складу са Законом о јавној својини, у прилогу вам достављамо копију мишљења Министарства финансија - Сектор за имовинско-правне послове, као стручног обрађивача Закона о јавној својини, које је дато 23. септембра 2022. године.

Напомињемо да је у надлежности Министарства финансија давање мишљења о примени закона којим се уређују порези на имовину (ако у вези са тим прописом постоје недоумице и нејасноће), а утврђивање пореза у конкретној порескоправној ситуацији



јесте делатност пореског обвезника, односно јединице локалне самоуправе на чијој територији се предметне непокретности налазе.



РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
Сектор за имовинско-правне послове  
Број: интерно/2022  
23. септембар 2022. године

МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
СЕКТОР ЗА ФИСКАЛНИ СИСТЕМ

ОВДЕ

Поводом вашег дописа број: 011-00-146/2022-04 од 20. септембра 2022. године, у којем сте затражили мишљење о томе да ли је „Научно-технолошки парк Београд” д.о.о. Београд корисник непокретности у јавној својини Републике Србије у складу са Законом о јавној својини („Службени гласник РС“ бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 — др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20), обавештавамо вас о следећем:

Чланом 21. став 3. цитираног закона прописано је да друштво капитала које је основано у складу са прописима о иновационој делатности, чији је оснивач или један од оснивача Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе, односно установа из члана 18. став 6. овог закона, може управљати непокретностима у јавној својини под условима које посебним актом одреди оснивач који је власник непокретности, или по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности у јавној својини које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које

је основано, а може ту непокретност дати и у закуп под условима утврђеним у јавном позиву за пружање услуга у складу са прописима о иновационој делатности.

Имајући у виду чињеницу да су Република Србија, град Београд и Универзитет у Београду суоснивачи привредног друштва „Научно-технолошки парк Београд” д.о.о, да су непокретности које користи ово привредно друштво у јавној својини Републике Србије и да су чланом 12. Уговора о оснивању друштва с ограниченом одговорношћу „Научно технолошки парк Београд” од 29.04.2015. године исте дате на управљање овом привредном друштву, мишљења смо да „Научно-технолошки парк Београд“ д.о.о. није корисник непокретности у смислу члана 21. став 3. цитараног закона, већ су му исте дате на управљање.

**3. Да ли је Спортски центар „Нови Београд“ обвезник пореза на имовину за непокретности које је том спортском центру оснивач – Град Београд дао на управљање, без права располагања?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00830/2022-04 од 27.09.2022. 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, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од

стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматра земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго, као и стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) Закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. Закона).

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије имаоца права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. Закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона (члан 4. став 1. Закона).

Одредбом члана 19. став 1. тачка 3) Закона о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 - др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20, у даљем тексту: ЗОЈС) прописано је да су корисници ствари у јавној својини 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.

Јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем (члан 21. став 1. ЗОЈС).

Друштво капитала чији је оснивач Републике Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које не обавља делатност од општег интереса може по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано (члан 21. став 2. ЗОЈС).

Према томе, обвезник пореза на имовину је лице које је ималац права својине на непокретности на територији Републике Србије на којој поред права својине, не постоји и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона.

Када на непокретности на територији Републике Србије, поред права својине, постоји и право коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, државину или коришћење, а обвезник је ималац тог права, корисник или држалац - а не власник непокретности.

С тим у вези, ако је на непокретности у јавној својини града Београда конкретни спортски центар ималац права, корисник или држалац из члана 2. став 1. тач. тач. 3), 4) или 5) Закона (нпр. ималац права коришћења или корисник непокретности у јавној својини у складу са законом којим се уређује јавна својина), за те непокретности у јавној својини је обвезник пореза на имовину. Такође, ако на непокретностима у јавној својини конкретни спортски центар има државину без правног основа (нпр. кад правни основ никада није постојао, кад је постојао па је отпао...), обвезник је пореза на имовину за те непокретности по основу државине без

правног основа из члана 2. став 1. тачка 7) Закона.

Ако наведени спортски центар за непокретности у јавној својини није ималац ниједног од наведених права, корисник, односно држалац, побројаних у члану 2. став 1. тач. 3), 4), 5) или 7) Закона, за те непокретности није обвезник пореза на имовину.

Напомињемо да је у надлежности Министарства финансија давање мишљења о примени закона којим се уређују порези на имовину (ако у вези са тим прописом постоје недоумице и нејасноће), а утврђивање пореза у конкретној порескоправној ситуацији јесте делатност пореског обвезника, односно јединице локалне самоуправе на чијој територији се предметне непокретности налазе.

По питању да ли је ЈП Спортски центар „Нови Београд“ корисник непокретности у јавној својини наведених у захтеву, у складу са одредбама Закона о јавној својини, у прилогу вам достављамо копију мишљења Министарства финансија - Сектор за имовинско-правне послове, које је дато 21. септембра 2022. године.



РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
Сектор за имовинско-правне послове  
Број: интерно/2022  
21. септембар 2022. године

МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
СЕКТОР ЗА ФИСКАЛНИ СИСТЕМ

ОВДЕ

Поводом вашег дописа број: 011-00-830/2022-04 од 20. септембра 2022. године, у којем сте затражили мишљење о томе

да ли је Јавно предузеће Спортски центар „Нови Београд“, Нови Београд корисник непокретности у јавној својини Републике Србије у складу са Законом о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 - др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20), обавештавамо вас о следећем:

Наведено јавно предузеће је доставило идентичан захтев Министарству финансија бр. 011-00-189/2017 од 6.03.2017. године и уз захтев су доставили Одлуку бр. X-020-487 од 9.11.2016. године о усклађивању оснивачког акта Јавног предузећа спортски центар „Нови Београд“ са Законом о јавним предузећима, донету од стране Скупштине градске општине Нови Београд.

Одредбама члана 44. исте Одлуке, наведено је да имовину Предузећа чине право својине на покретним и непокретним стварима, новчана средства и хартије од вредности и друга имовинска права, која су пренета у својину Предузећа у складу са законом, укључујући и право коришћења на стварима у јавној својини, као и да стварима у јавној својини које је Оснивач уложио у Предузеће преносом права коришћења, без преноса права својине, Предузеће не може да располаже нити да их даље уступа на коришћење, без сагласности Оснивача.

Чланом 19. став 1. Закона о јавној својини („Службени гласник РС“ бр. 72/11, 88/13, 105/14 и 108/16) прописано је да су корисници ствари у јавној својини јавна предузећа 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.

Чланом 21. став 1. цитираног закона прописано је да јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Републике Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем.

Чланом 24. истог закона прописано је да државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе, носиоци права коришћења из члана 18. и корисници из члана 21. овог закона управљају покретним и непокретним стварима у јавној својини које користе, а да управљање стварима у јавној својини, у смислу става 1. овог члана, јесте њихово одржавање, обнављање и унапређивање, као и извршавање законских и других обавеза у вези са тим стварима, ако за одређени случај права коришћења, односно коришћења законом није нешто друго прописано.

Имајући у виду наведено, мишљења смо да је Јавно предузеће спортски центар „Нови Београд“ корисник непокретности на основу Одлуке о усклађивању оснивачког акта Јавног предузећа спортски центар „Нови Београд“ са Законом о јавним предузећима бр. X-020-487 од 9.11.2016. године, а сагласно чл. 19. став 1. и 21. став 1. Закона о јавној својини.

**4. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у ситуацији када тужени тужиоца, уместо дуга који представља новчани износ, намири тако што у поступку судског или јавнобележничког поравнања пренесе у својину непокретност у вредности тог дуга?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00858/2022-04 од 26.09.2022. год.)*

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5) 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, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, односно права коришћења грађевинског земљишта.

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

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

Према одредби члана 308. став 1 . Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 - УС и 57/89, „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 - др. пропис, 23/99 - исправка, 35/99 - др. пропис и 44/99 - др. пропис и „Службени гласник РС“, бр. 18/20), обавеза престаје ако поверилац у споразуму са дужником прими нешто друго уместо онога што му се дугује.

Према томе, када једно лице другом дугује одређени износ новца па, уместо враћања новца, у споразуму са повериоцем сачињеном у форми поравнања у поступку пред судом или јавним бележником, изврши замену испуњења тако што повериоцу пренесе право својине на непокретности, чиме дужнику престаје обавеза враћања дугованог новца, са пореског становишта тај пренос права својине на непокретности сматра се преносом уз накнаду који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права - под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

**5. Ко је обвезник пореза на имовину за стан на коме је право својине стекла кћер поклоном који јој је учинио отац, а на коме је конституисано доживотно издржавање у корист оца?**



**Ако је кћер порески обвезник, да ли има право на порески кредит за предметни стан у коме не станује, али станује и има пријављено пребивалиште њен отац?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-008591/2022-04 од 23.09.2022. 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, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;
- 7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;
- 8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

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

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

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

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона (члан 4. став 1. Закона).

Утврђени порез на кући за становање или стану у којем станује обвезник и у којој је пријављено његово пребивалиште, у складу са законом којим се уређује пребивалиште грађана, умањује се за 50%, а највише 20.000 динара (члан 13. став 1. Закона).

Према томе, доживотно уживање стана није предмет опорезивања порезом на имовину. Стога, кад је власник свој стан поклонио својој кћери, при чему је на том стану конституисано доживотно уживање у корист поклонодавца, даном закључења уговора о поклону поклонодавцу је престала, а поклонопримцу је настала, обавеза по основу пореза на имовину за тај стан.

У случају кад власник стана (у конкретном случају кћи, као поклонопримац) у том стану не станује и нема у њему пријављено пребивалиште, нема основа да за тај стан оствари порески кредит - умањење утврђеног пореза на имовину. Лице у чију је корист конституисано доживотно уживање стана и које у том стану станује и има у њему пријављено пребивалиште нема право на порески кредит - умањење утврђеног пореза на имовину јер му пореска обавеза за тај стан није установљена, из разлога што то лице није обвезник пореза на имовину за тај стан.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

**1. Да ли може да се оствари пореско ослобођење по основу пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд који Регионална делегација Међународног комитета Црвеног крста у Републици Србији, као послодавац, плаћа за запослене који су локално ангажовано особље?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-387/2022-04 од 18.10.2022. год.)*

Према наводима у захтеву, физичка лица држављани Републике Србије запослени су као локално ангажовано особље у Регионалној делегацији Међународног комитета Црвеног крста са седиштем у Републици Србији. Имајући у виду да Међународни комитет Црвеног крста „своју делатност обавља широм света у великом броју земаља, формирао је посебан план за старосну штедњу (Retirement Savings Plan for Resident Employees)“ и за све своје запослене, без обзира у којој држави раде, врши уплате „у Фонд за добробит појединог запосленог у локално организованим ентитетима“ који фонд не представља овлашћену институцију пензијског осигурања регистровану у Републици Србији.

Сагласно члану 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон), под зарадом, у смислу овог закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 14. став 1. Закона прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и примања у облику

бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Према одредби члана 14б став 1. Закона, зарадом, у смислу чл. 13. и 14. овог закона, сматрају се и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене - осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене - чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове.

Одредбом члана 14б став 2. Закона прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, зарадом, у смислу чл. 13. и 14. овог закона, не сматра се:

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

2) премија добровољног здравственог осигурања, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене - осигуранике, односно чланове добровољног пензијског фонда, у складу са посебним прописима који уређују наведене области, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује доприносе за обавезно социјално осигурање.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 4) Закона, 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 инвестиционе јединице, осим инвестиционих јединица добровољних пензијских фондова,

откупљене од стране отвореног инвестиционог фонда, у складу са законом којим се уређују отворени инвестициони фондови.

Према одредби члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21), основица доприноса за запослене и за послодавце је и износ који представља збир премије за добровољно здравствено осигурање коју послодавац на терет сопствених средстава плаћа за запослене - осигуранике укључене у добровољно здравствено осигурање у Републици Србији у складу са прописима који уређују добровољно здравствено осигурање и пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд који послодавац на терет сопствених средстава плаћа за запослене - чланове добровољног пензијског фонда у складу са прописима који уређују добровољне пензијске фондове и пензијске планове, умањен за износ од 6.541 динара месечно (усклађени износ се примењује од 1. фебруара 2022. године закључно са 31. јануаром 2023. године).

Законом о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима („Службени гласник РС“, бр. 85/05 и 31/11) уређује се:

- 1) организовање и управљање добровољним пензијским фондовима;
- 2) оснивање, делатност и пословање друштва за управљање добровољним пензијским фондовима;
- 4) послови и дужности кастоди банке, у смислу овог закона;
- 5) надлежност Народне банке Србије у вршењу надзора над обављањем делатности друштава за управљање добровољним пензијским фондовима;
- 6) друга питања од значаја за функционисање добровољних пензијских фондова.

Имајући у виду наведено, зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматра се пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, који послодавац плаћа за запослене - чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољне пензијске фондове и пензијске планове.

Изузетно од тога, сагласно члану 14б став 2. тачка 2) Закона, право на пореско ослобођење може да се оствари по основу пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд, који послодавац плаћа за своје запослене - чланове добровољног пензијског фонда у складу са Законом о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима, до висине прописаног неопорезивог износа.

Дакле, право на пореско ослобођење не може да се оствари по основу пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд (у предметном случају, који Регионална делегација Међународног комитета Црвеног крста у Републици Србији, као послодавац, плаћа за запослене који су локално ангажовано особље) који није предмет уређења Законом о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима. Такво давање у целости има третман зараде на коју се обрачунавају и плаћају порез и доприноси за обавезно социјално осигурање.

На приход који физичко лице оствари у случају исплате акумулираних средстава по основу пензијских доприноса уплаћених у добровољни пензијски фонд (који уплаћени доприноси су конвертовани у одговарајући број инвестиционих јединица које су евидентирани на индивидуалном рачуну члана добровољног пензијског фонда), не плаћа се порез на доходак грађана.

## **2. Порески третман прихода по основу капиталног добитка који би се остварио продајом удела у привредном друштву коме је статусном променом припојено друго привредно друштво**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-411/2022-04 од 03.10.2022. год.)*

Према наводима у допису, привредно друштво „А“ (у даљем тексту: Друштво „А“) је у власништву шест физичких лица.

Такође, наводите да је Друштво „А“ једини члан и власник 100% удела у привредном друштву „Б“ (у даљем тексту: Друштво „Б“) и да је удео стекло куповином у току 2008. године. Истичете да се намерава спровођење статусне промене, тако што би Друштво „А“ као друштво преносилац било припојено Друштву „Б“ као друштву стицаоцу. Физичка лица која су власници Друштва „А“ у том случају постала би власници/чланови Друштва „Б“ са уделима у складу са процентом власништва који су имала у Друштву „А“ које би престало да постоји после припајања. Физичка лица намеравају да након спроведене статусне промене продају своје уделе које имају у Друштву „Б“. Указујете да уделе у Друштву „А“ физичка лица имају у свом власништву непрекидно више од десет година

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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, 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 из става 1. члана 72. Закона сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Према одредби члана 72. став 4. 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 се капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра 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.

Изузетно од тачке 5) став 1. члана 72а Закона, право на пореско изузимање не остварује се у случају када члан друштва пренесе удео или акције, односно део удела или акција које има у друштву, а по основу тог преноса друштво стиче сопствене уделе, односно акције у смислу закона којим се уређују привредна друштва (члан 72а став 3. Закона).

Одредбом члана 483. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21) прописано је да се статусном променом друштво (у даљем тексту: друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (у даљем тексту: друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сви чланови друштва преносиоца стичу уделе, односно акције у друштву стицаоцу сразмерно својим уделима, односно акцијама у друштву преносиоцу, осим ако се сваки члан друштва преносиоца сагласи да се статусном променом изврши замена удела односно акција у другачијој сразмери или ако користи своје право на исплату уместо стицања удела, односно акција у друштву стицаоцу у складу са чланом 508. овог закона (члан 483. став 2. Закона о привредним друштвима).

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

Одредбом члана 486. Закона о привредним друштвима прописано је да једно или више друштава може да се припоји другом друштву преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштво које се припаја престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације.



Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду свог удела у капиталу привредног друштва, у предметном случају Друштва „Б“ (друштво стицалац), који удео је стекао у том друштву услед статусне промене припајања (чиме је престало да постоји Друштво „А“ - друштво преносилац у коме је физичко лице имало у свом власништву удео непрекидно више од десет година, па је сразмерно свом уделу у Друштву „А“ стекло удео у Друштву „Б“ - друштво стицалац), у период у коме има у свом власништву удео у Друштву „Б“ (друштво стицалац) не урачунава се период током ког је физичко лице имало у свом власништву удео у Друштву „А“ (друштво преносилац).

**3. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде оснивача запосленог у новооснованом привредном друштву које обавља иновациону делатност**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-977/2021-04 од 26.09.2022. год.)

Према одредбама члана 21е став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДГ) и члана 45д став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: ЗДОСО) послодавац - новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица може да оствари право на ослобођење од плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из

зараде и доприноса на терет запосленог и на терет послодавца, по основу зараде оснивача који су запослени у том новооснованом привредном друштву.

Право на ослобођење послодавац може да оствари за зараде оснивача исплаћене у периоду од 36 месеци од дана када је основано привредно друштво (члан 21е став 2. ЗПДГ и члан 45д став 2. ЗДОСО).

Одредбом члана 50ј став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је обвезнику који се не може сматрати новооснованим привредним друштвом које обавља иновациону делатност, а који изврши улагање у капитал новооснованог привредног друштва које обавља иновациону делатност, признаје се право на порески кредит у висини од 30% извршеног улагања.

Новооснованим привредним друштвом које обавља иновациону делатност, у смислу овог члана, сматра се привредно друштво од чијег оснивања није прошло више од три године, а које претежно обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује иновациона делатност (активности које се предузимају ради стварања нових производа, технологија, процеса и услуга или значајне измене постојећих, а у складу са потребама тржишта) и које испуњава следеће услове:

1) годишњи приход према последњим финансијским извештајима расположивим у време улагања из става 3. овог члана не прелази 500.000 динара;

2) од оснивања није расподељивало дивиденде, односно уделе у добити и неће их расподељивати у периоду од три године од дана извршеног улагања из става 3. овог члана;

3) центар пословних активности се налази на територији Републике Србије;

5) није настало статусном променом у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

6) у сваком пореском периоду почевши од првог наредног периода од периода у ком је основано и закључно са остваривањем услова из става 3. овог члана:

- трошкови истраживања и развоја чине најмање 15% укупних расхода, или

- висококвалификовани запослени чине више од 80% свих запослених, или

- је власник, односно корисник депонованог ауторског дела или патента које је непосредно повезано са иновационом делатношћу коју обавља (члан 50ј став 10. ЗПДПЛ).

Одредбом члана 2. тачка 2) Закона о иновационој делатности („Службени гласник РС“, бр. 129/21) прописано је да иновациона делатност подразумева развојне активности које се предузимају ради стварања нових производа, технологија, процеса и услуга или значајне измене постојећих, а у складу са потребама тржишта.

Одредбом члана 10. став 1. тачка 6) Закона о иновационој делатности прописано је да Фонд за иновациону делатност обавља стручне и развојне послове у области спровођења иновационих политика, а нарочито вођење регистра субјеката националног иновационог система.

Према одредбама члана 1. Закона о иновационој делатности („Службени гласник РС“, бр. 110/05, 18/10 и 55/13), чија примена престаје даном успостављања регистра субјеката националног иновационог система, а најкасније до 31. децембра 2022. године, министарство надлежно за научноистраживачку делатност и технолошки развој води Регистар иновационе делатности (у даљем тексту: Регистар), а, између осталог, корисници државних подстицајних мера и буџетских средстава за развој иновационе делатности могу бити само субјекти који су уписани у Регистар.

1. Право на ослобођење од плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде и доприноса на терет запосленог и

на терет послодавца, по основу зараде оснивача који су запослени у новооснованом привредном друштву из члана 21е ЗПДГ и члана 45д ЗДОСО, може да оствари послодавац - новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица.

Новооснованим привредним друштвом које обавља иновациону делатност, у смислу члана 50ј став 10. ЗПДПЛ, сматра се привредно друштво од чијег оснивања није прошло више од три године, а које претежно обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује иновациона делатност (активности које се предузимају ради стварања нових производа, технологија, процеса и услуга или значајне измене постојећих, а у складу са потребама тржишта) и које испуњава услове из тог члана ЗПДПЛ.

Сходно наведеним законским одредбама, околност да је извршено улагање у капитал од стране другог привредног друштва у новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује иновациона делатност, није услов за остваривање права на ослобођење из члана 21е ЗПДГ и члана 45д ЗДОСО.

2. Новооснованим привредним друштвом сматра се привредно друштво које претежно обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује иновациона делатност (развојне активности које се предузимају ради стварања нових производа, технологија, процеса и услуга или значајне измене постојећих, а у складу са потребама тржишта), сагласно члану 50ј став 10. ЗПДПЛ. Дакле, ослобођење из члана 21е ЗПДГ и члана 45д ЗДОСО може да оствари послодавац - новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност, с тим да околност да је новоосновано привредно друштво уписано у одговарајућем регистру који се односи на иновационе делатности, односно субјекте иновационог система, није услов за остваривање права на ослобођење из члана 21е ЗПДГ и члана 45д ЗДОСО.

3. Како право на ослобођење послодавац - новоосновано привредно друштво може да оствари за зараде оснивача (који су запослени у том друштву) исплаћене у периоду од 36 месеци од дана када је основано привредно друштво, наведени период рачуна се од дана када је основано привредно друштво. Околност која се односи на улагање у капитал од стране другог привредног друштва у новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност, као и околност да ли је новоосновано привредно друштво уписано у одговарајућем регистру, нису услови за остваривање права на ослобођење из члана 21е ЗПДГ и члана 45д ЗДОСО и нису од значаја за рачунање периода у коме се остварује право на ослобођење.

4. Како је члан 50ј ЗПДПЛ у примени од 1. јануара 2019. године, а члан 21е ЗПДГ и члан 45д ЗДОСО су у примени од 1. марта 2020. године, а право на ослобођење послодавац може да оствари за зараде оснивача исплаћене у периоду од 36 месеци од дана када је основано привредно друштво, сматрамо да ослобођење могу да остваре и привредна друштва која су основана пре 1. марта 2020. године уколико испуњавају законом прописане услове.

#### **4. Остваривање права на пореску олакшицу по основу запошљавања новозапосленог лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-490/2022-04 од 16.09.2022. год.)*

Према наводима у допису, привредно друштво (правно лице) је засновало радни однос са лицима која су, пре заснивања радног односа, била пријављена као незапослена код Националне службе за запошљавање у непрекидном трајању од шест месеци, с тим да су током тог периода била радно ангажована по основу уговора о делу закљученим са другим послодавцима. Истиче се да наведена

лица имају уверење Националне службе за запошљавање о времену проведеном на евиденцији незапослених лица у непрекидном трајању од шест месеци.

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11- УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац - правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2022. године.

Новозапосленим лицем сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца (члан 21в став 2. Закона).

Одредбом члана 5. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 113/17 - УС, 113/17 и 95/18 - др. закон) прописано је да запослени, у смислу овог закона, јесте физичко лице које је у радном односу код послодавца.

Послодавац, у смислу овог закона, јесте домаће, односно страно правно или физичко лице које запошљава, односно радно ангажује, једно или више лица (члан 5. став 2. Закона о раду).

Одредбом члана 30. став 1. Закона о раду прописано је да се радни однос заснива уговором о раду.

Послодавац може са одређеним лицем да закључи уговор о делу, ради обављања послова који су ван делатности послодавца, а који имају за предмет самосталну израву или оправку

одређене ствари, самостално извршење одређеног физичког или интелектуалног посла (члан 199. став 1. Закона о раду),

Према одредби члана 2. став 1. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Службени гласник РС“, бр. 36/09, 88/10, 38/15, 113/17, 113/17 – др. закон и 49/21), незапослени, у смислу овог закона, јесте лице од 15 година живота до испуњавања услова за пензију, односно најкасније до 65 година живота, способно и одмах спремно да ради, које није засновало радни однос или на други начин остварило право на рад, а које се води на евиденцији незапослених и активно тражи запослење.

Послове запошљавања, осигурања за случај незапослености, остваривање права из осигурања за случај незапослености и других права у складу са законом и вођење евиденција у области запошљавања обавља Национална служба за запошљавање (члан 8. став 1. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености).

Евиденција о лицу које тражи запослење почиње да се води даном пријављивања Националној служби за запошљавање, а престаје када наступи неки од основа за брисање из евиденције, односно за престанак вођења евиденције, у складу са законом (члан 86. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености).

Сагласно одредби члана 87. став 1. тачка 8) Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености, незапослени се брише са евиденције ако без оправданог разлога не извршава своје обавезе према Националној служби за запошљавање, односно ако обавља рад без закљученог уговора о раду или уговора по основу којег остварује право на рад ван радног односа.

Према члану 28. Правилника о ближој садржини података и начину вођења евиденција у области запошљавања („Службени гласник РС“, бр. 15/10, 7/19 и 51/19), о подацима у вези евиденција које води Национална служба за запошљавање издаје уверење.

Имајући у виду наведено, послодавац који запосли ново лице може да оствари право на пореску олакшицу из члана 21в Закона, у случају када закључи уговор о раду са лицем које је пре заснивања

радног односа било код Националне службе за запошљавање без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца.

Сходно томе, послодавац који закључи уговор о раду са физичким лицем које је код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено у прописаном периоду (најмање шест, односно три месеца), што се утврђује на основу података из евиденције незапослених коју води Национална служба за запошљавање, односно уверења које издаје у вези са том евиденцијом сагласно прописима којима се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености, по нашем мишљењу може да користи пореску олакшицу за то новозапослено лице сагласно члану 21в Закона. Околност да је то лице током наведеног периода било радно ангажовано код другог послодавца по основу уговора о делу није од значаја за коришћење пореске олакшице уколико оно задржава статус незапосленог лица на евиденцији Националне службе за запошљавање сагласно прописима којима се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености.

##### **5. Порески третман прихода које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1344/2021-04 од 09.8.2022. год.)*

Према наводима у захтеву, привредно друштво које се бави услужним делатностима жели да од физичког лица откупи предмете његове имовине, које је то физичко лице планирало да у склопу будућих пословних инвестиција користи у пословним објектима у којима би обављало делатности. Међутим, како се истиче, с обзиром да су наступили одређени финансијски проблеми, физичко лице није започело своју пословну делатност и поменуте предмете привредно



друштво планира да откупи као предмете његове личне имовине, уз оверену изјаву физичког лица код јавног бележника да са стварима које су предмет тог правног посла располаже у оквиру своје личне имовине.

Према одредбама чл. 1. и 2. 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, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 53/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Према одредби члана 32. став 4. Закона, обвезником пореза на приходе од самосталне делатности сматра се и свако друго физичко лице које обавља делатност независно од тога да ли је та делатност регистрована и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник друго лице).

Сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 10) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито приходи по основу продаје добара остварених обављањем привремених или повремених послова, ако нису опорезовани по другом основу у смислу овог закона.

Порез на друге приходе обрачунава се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. Закона).

Сагласно одредбама члана 99. став 1. тачка 9) и члана 101. Закона, када је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац, порез на остале приходе утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, тако што

исплатилац за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано.

Имајући у виду наведено, приходи које физичко лице оствари по основу продаје, од случаја до случаја, појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана. Продаја „од случаја до случаја” значи да физичко лице врши промет уз накнаду (продају) предмета сопствене имовине и да је промет спорадичног карактера (продаја *ad hoc*), с тим да је обвезник (физичко лице) дужан да исплатиоцу прихода поднесе одговарајућу веродостојну документацију, односно доказно средство да продаје поједине предмете сопствене имовине. У том смислу као доказно средство може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег неспорно произлази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву, уговор и сл.).

Међутим, уколико се ради о приходима које од продаје предмета физичко лице не остварује „од случаја до случаја“ (продаја одређених предмета која с обзиром на природу, врсту и количину тих предмета не може да се сматра располагањем појединим предметима личне имовине од случаја до случаја), већ се продајом бави у виду сталне активности (нпр. прибављање, односно сакупљање одређених ствари ради даљег прометовања), независно од тога да ли је регистрована код надлежног органа, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана. Дакле, за разлику од пореског третмана прихода које физичко лице оствари по основу продаје „од случаја до случаја“ појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином, када

физичко лице остварује приход по основу прикупљања и продаје предмета који не представљају његову сопствену имовину, већ је реч о предметима (ствари, односно материјал) за чије прикупљање је уложен рад, са становишта пореза на доходак грађана сматрамо да тако остварени приход подлеже плаћању пореза на доходак грађана као приход од самосталне делатности у смислу Закона, односно као други приход сагласно члану 85. Закона.

Указујемо да према начелу фактицитета сагласно члану 9. 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 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21), Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице. Као чињенице које су од значаја за утврђивање пореске обавезе по основу наведених прихода, цени се, поред осталог, и околност учесталости откупа, количина и врста ствари, њихова вредност, постојање веродостојних докумената у смислу доказних средстава из којих неспорно произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине, да ли је уложен рад у прикупљање предмета или су то ствари личне имовине, као и друге релевантне чињенице у сваком конкретном случају.

**6. Обавеза плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је као носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава, води пословне књиге, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву**

**добит и по основу обављања пољопривредне делатности је обвезник пореза на додату вредност, а истовремено је предузетник који обавља самосталну делатност**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-629/2022-04 од 08.8.2022. год.)

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона (члан 32. став 1. Закона).

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

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

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

Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство за обвезника који је дужан да води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. овог закона за обвезника који води просто књиговодство, на начин утврђен овим законом (члан 33. став 2. Закона).

Одредбом члана 6. тачка 3) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је осигураник физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања.

Одредбом члана 6. тачка 22) Закона о доприносима прописано је да је пољопривредник осигураник који обавља пољопривредну делатност.

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

Изузетно од одредбе става 1. тог члана Закона о доприносима, обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско

и инвалидско осигурање по основу запослења, односно по основу самосталне делатности искључује обавезу плаћања доприноса по основу пољопривредне делатности (став 2. члан 12. Закона о доприносима).

Према одредби члана 10. став 1. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Службени гласник РС“, бр. 34/03, 64/04 - УС, 84/04 - др. закон, 85/05, 101/05 - др. закон, 63/06 - УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14, 142/14, 73/18, 46/19 - УС, 86/19 и 62/21, у даљем тексту: Закон о ПИО), обавезно осигурана лица (осигураници), у смислу овог закона, јесу:

- 1) запослени (осигураник запослени);
- 2) лица која самостално обављају делатност (осигураник самосталних делатности);
- 3) пољопривредници (осигураник пољопривредник).

Ако лице истовремено испуњава услове за осигурање по више основа из става 1. овог члана, основ осигурања одређује се на тај начин што постојање основа осигурања по претходној тачки искључује основ осигурања из наредне тачке (члан 10. став 2. Закона о ПИО).

Обавезе за плаћање доприноса по основу осигурања утврђују се у складу са овим законом (члан 10. став 3. Закона о ПИО).

Према члану 13. став 1. Закона о ПИО, осигураници пољопривредници су лица која се баве пољопривредном делатношћу као носиоци пољопривредног домаћинства, чланови пољопривредног домаћинства, носиоци породичног пољопривредног газдинства, чланови породичног пољопривредног газдинства или чланови мешовитог домаћинства, ако нису осигураници запослени, осигураници самосталних делатности, корисници пензије или нису на школовању. Пољопривредним домаћинством, породичним пољопривредним газдинством, односно мешовитим домаћинством, у смислу овог закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода, без обзира на сродство између његових

чланова, на пољопривредном домаћинству, односно газдинству са најмање 0,5 хектара пољопривредног земљишта, односно са мање од 0,5 хектара пољопривредног земљишта, другог земљишта или грађевинске целине на којем се обавља сточарска, повртарска или виноградарска производња, узгој рибе, гајење печурака, пужева, пчела и други узгој или гајење.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, када физичко лице самостално обавља привредну или другу делатност и по том основу је осигураник самосталних делатности, а истовремено је носилац породичног пољопривредног газдинства и определило се да води пословне књиге у складу са Законом, имајући у виду одредбу члана 12. став 2. Закона о доприносима, сматрамо да не постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по основу обављања пољопривредне делатности с обзиром да је лице у предметном случају обавезно осигурано као осигураник самосталних делатности.

**7. Порески третман прихода који остваре физичка лица по основу награде од исплатиоца код кога нису у радном односу (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-445/2022-04 од 08.8.2022. год.)**

Према наводима, у претходном периоду одређен број клијената Банке препоручио је другим лицима коришћење кредитних производа Банке и, на основу таквих препорука, та лица су закључивала уговоре са Банком. Имајући у виду, како даље истичете, да су поменути клијенти (који су давали препоруке којима

су подстакли закључивање нових уговора) допринели пословном успеху Банке, она намерава да награди те клијенте. Награда би била у новцу, а услов за исплату наградног новчаног износа је да Банка и лица којима је клијент препоручио коришћење кредитних производа Банке закључе уговора о кредиту.

Одредбама чл. 1. и 2. 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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети од опорезивања тим законом.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито награде и друга слична давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, а која произлазе из рада или друге врсте доприноса делатности исплатиоца, у износу преко 14.480 динара годишње (усклађивање неопорезивог износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени од 1. фебруара 2022. године), остварена од једног исплатиоца.

Опорезиви приход који физичко лице оствари по основу награде и других давања физичким лицима, чини разлика између оствареног прихода и неопорезивог износа, увећана за припадајуће обавезе које се плаћају на терет примаоца прихода (члан 85. став 12. Закона).

Према одредби члана 86. став 1. Закона, стопа пореза на остале приходе износи 20%.

Имајући у виду наведено, у случају када Банка као исплатилац прихода физичким лицима (која нису у радном односу код ње) -



клијентима Банке исплати новчани износ као награду зато што су другим лицима препоручила коришћење кредитних производа Банке, а на основу којих препорука је Банка закључила уговоре са тим лицима као новим клијентима, такво давање по својој природи има карактер других прихода физичких лица и подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредбама члана 85. став 1. тачка 11) и члана 86. Закона.

Наиме, по основу награде коју остваре физичка лица која нису запослена код исплатиоца (у конкретном случају, клијенти банке који су другим лицима препоручили коришћење кредитних производа Банке на основу којих препорука је Банка закључила уговоре са тим новим клијентима), а која произлази из рада или друге врсте доприноса делатности исплатиоца (у конкретном случају, Банке), коју остваре од једног исплатиоца у износу до 14.480 динара годишње, не плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе из члана 85. Закона. Дакле, пореско ослобођење може да се оствари по основу награде у износу до 14.480 динара годишње, остварене од једног исплатиоца.

На износ преко прописаног неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на друге приходе на основицу коју чини опорезиви приход као разлика између оствареног прихода и неопорезивог износа, увећана за припадајуће обавезе које се плаћају на терет примаоца прихода (члан 85. став 12. Закона).

#### **8. Порески третман накнаде трошкова по основу службених путовања у земљи и у иностранству ректора и проректора универзитета**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-25/2022-04 од 25.7.2022. год.)*

Према одредбама члана 18. став 1. тач. 2) до 5) 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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон), не плаћа се порез на зараде на примања запосленог од послодавца по основу:

1) дневнице за службено путовање у земљи - до 2.617 динара по основу целе дневнице, односно до припадајућег износа за половину дневнице, утврђене на начин и у складу са прописима надлежног државног органа (тачка 2);

2) дневнице за службено путовање у иностранство - до износа прописаног од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно, утврђене на начин и у складу са условима прописаним од стране надлежног државног органа (тачка 3);

3) накнаде трошкова смештаја на службеном путовању, према приложеном рачуну (тачка 4);

4) накнаде превоза на службеном путовању, према приложеним рачунима превозника у јавном саобраћају, а када је, сагласно закону, другим прописима, односно актима одобрено коришћење сопственог аутомобила за службено путовање или у друге службене сврхе - до износа 30% цене по основној јединици мере погонског горива помноженог с бројем јединица мере погонског горива које је потрошено, а највише до 7.630 динара месечно (тачка 5).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 13) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца осим прихода из тачке 11) овог става.

Обвезник пореза на друге приходе је физичко лице које оствари приходе из члана 85. став 1. Закона (члан 85. став 2. Закона),

Изузетно од става 1. тачка 13) овог члана, порез на друге приходе не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања у сврху обављања послова за домаћег

исплатиоца, односно за лице које упућује на пут, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 5) овог закона, ако се исплата врши физичким лицима, односно за физичка лица која нису запослена код исплатиоца, и то лицима која су чланови органа управе правних лица у вези са делатношћу тих лица која их упућују на пут (члан 85. став 6. тачка б) Закона).

Одредбом члана 3. став 1. Закона о јавним службама („Службени гласник РС“, бр. 42/91, 71/94, 79/05 - др. закон и 83/14 - др. закон) прописано је да ради обезбеђивања остваривања права утврђених законом и остваривања другог законом утврђеног интереса у области: образовања, науке, културе, физичке културе, ученичког и студентског стандарда, здравствене заштите, социјалне заштите, друштвене бриге о деци, социјалног осигурања, здравствене заштите животиња, оснивају се установе.

Оснивач установе, између осталог, доноси акт о оснивању који садржи, нарочито, одређивање органа управљања установе у оснивању и његова овлашћења (члан 13. став 1. и став 2. тачка 7) Закона о јавним службама).

Одредбом члана 15. став 1. Закона о јавним службама прописано је да је установа правно лице.

Према одредби члана 56. Закона о високом образовању („Службени гласник РС“, бр. 88/17, 27/18 - др. закон, 73/18, 67/19, 6/20 - др. закони, 11/21 - др. пропис, 67/21 и 67/21 - др. закон), статут је основни општи акт високошколске установе којим се уређује организација установе, начин рада, управљање и руковођење, као и друга питања од значаја за обављање делатности и рад високошколске установе, у складу са законом.

Органи високошколске установе уређују се статутом установе, у складу са законом и оснивачким актом (члан 60. став 1. Закона о високом образовању),

Према одредби члана 60. став 2. Закона о високом образовању, високошколска установа има орган управљања, орган пословођења, стручне органе и студентски парламент.

Према одредби члана 64. став 1. Закона о високом образовању, орган пословођења универзитета је ректор, факултета - декан, академије струковних студија - председник, високе школе и високе школе струковних студија - директор.

Ближи услови, као и начин и поступак избора и разрешења, надлежност и одговорност органа из става 1. овог члана, уређују се статутом високошколске установе (члан 64. став 4. Закона о високом образовању),

Ректору у раду помажу проректори и генерални секретар (члан 64. став 11. Закона о високом образовању).

Према Статуту Универзитета у Београду („Гласник Универзитета у Београду“, бр. 201/18, 207/19, 213/20, 214/20, 217/20, 230/21, 232/22, 233/22 и 236/22, у тексту: Статут), ректор је руководилац и орган пословођења Универзитета, он заступа и представља Универзитет (члан 25. став 1. и члан 26. став 1. тачка 1) Статута). Ректору у његовом раду помажу проректори (члан 26. став 4. Статута). Ректора и проректоре бира и разрешева Савет Универзитета који је орган управљања Универзитета (члан 38. став 1. и члан 41. став 1. тач. 2) и 3) Статута).

Имајући у виду наведено, на примање физичкога лица - ректора Универзитета, који је према Закону о високом образовању орган пословођења Универзитета, које остварује од исплатиоца (Универзитета, код кога није у радном односу) до висине неопорезивог износа из члана 18. став 1. тач. 2) до 5) Закона, по основу документоване накнаде трошкова службеног путовања које се реализује у вези са делатношћу правног лица (Универзитета) које га упућује на службени пут, не плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе сагласно одредби члана 85. став 6. тачка б) Закона. На

део изнад прописаног неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана на други приход из члана 85. Закона.

На примања физичких лица - проректора Универзитета, по предметном основу примењује се пореско ослобођење ако та лица сагласно Закону о високом образовању и Статуту имају статус лица која су чланови органа управе Универзитета.

У колико нису испуњени услови из члана 85. став 6. тачка б) Закона, накнада трошкова службеног путовања у целости подлеже опорезивању сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 3) Закона, као накнада трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца.

**9. Остваривање права на ослобођење од обавезе плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу зараде новозапослених лица, односно лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја када је у питању послодавац који је корисник јавних средстава**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-241/2022-04 од 15.3.2022. год.)*

Према одредбама члана 21з став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 3 1/09, 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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) и члана 45к став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон о доприносима) послодавац који заснује радни однос са новозапосленим лицем, ослобађа се обавезе плаћања 70%

обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица и 100% доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање (на терет запосленог и на терет послодавца), за зараду тог новозапосленог лица исплаћену закључно са 31. децембром 2024. године.

Послодавцем се сматра правно лице, предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, представништво и огранак страног правног лица (члан 21з став 5. Закона и члан 45ж став 6. Закона о доприносима).

Према одредбама члана 21и став 1. Закона и члана 45з став 1. Закона о доприносима, послодавац - правно лице, који у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обавља истраживање и развој, ослобађа се обавезе плаћања 70% обрачунатог и обустављеног пореза и 100% доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање (на терет запосленог и на терет послодавца) по основу зараде лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја, сразмерно времену које таква лица проведу на пословима истраживања и развоја у односу на пуно радно време.

Правилником о условима и начину остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде запослених на истраживању и развоју („Службени гласник РС“, бр. 48/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређују услови и начин остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја, сагласно члану 21и Закона.

Одредбом члана 2. став 5. Правилника прописано је да се послодавцем који може да користи пореско ослобођење не сматра и правно лице основано у иностранству, огранак или представништво страног правног лица у Републици Србији.

Према одредби члана 2. тачка 5) Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 - исправка, 108/13, 142/14, 68/15 - др. закон, 103/15,

99/16, 113/17, 95/18, 31/19, 72/19, 149/20, 118/21 и 118/21 - др. закон), корисници јавних средстава су директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и јавна предузећа основана од стране Републике Србије, односно локалне власти, правна лица основана од стране тих јавних предузећа, правна лица над којима Република Србија, односно локална власт има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору, друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода остварених у претходној пословној години, као и јавне агенције и организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама.

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21) 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 (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 о порезу на добит правних лица).

Имајући у виду наведено, како се према члану 21з Закона и члану 45ж Закона о доприносима, послодавцем сматра правно лице, предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник,

представништво и огранак страног правног лица, сходно томе, право на ослобођење од обавезе плаћања пореза и доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу зараде новозапосленог лица може да оствари и послодавац који је правно лице које је корисник јавних средстава у смислу Закона о буџетском систему.

Поред тога, како послодавац - правно лице, који у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обавља истраживање и развој, према члану 21и Закона и члану 45з Закона о доприносима може да оствари право на ослобођење од обавезе плаћања пореза и доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу зараде лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја, сходно томе правно лице (послодавац) које је корисник јавних средстава у смислу Закона о буџетском систему може да оствари право на предметно ослобођење.

Како је, према одредбама члана 21и Закона и члана 45з Закона о доприносима, послодавац - правно лице, који у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обавља истраживање и развој, сматрамо да право на предметно ослобођење може да оствари и послодавац - правно лице које се сматра недобитном организацијом у смислу Закона о порезу на добит правних лица, које у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обавља истраживање и развој.

Право на ослобођење из члана 21и Закона и члана 45з Закона о доприносима не може да оствари правно лице основано у иностранству, огранак или представништво страног правног лица у Републици Србији (члан 2. став 5. Правилника).



---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

### 1. Средства обезбеђења наплате у поступку одобравања одлагања плаћања дуговоаног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-875/2022-04 од 28.9.2022. год.)

Одредбама члана 2а 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 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 10/17, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Одредбама члана 73. ст. 1-6. ЗПППА прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дуговоаног пореза, под условом да плаћање дуговоаног пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1 овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дуговоаног пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти - на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дуваног пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одлука из става 3. овог члана мора да садржи образложене разлоге због којих се одлагање одобрава.

Одлагање плаћања дуваног пореза из ст. 1. до 3. овог члана врши се потписивањем споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно решењем Пореске управе.

Одредбама члана 74. ст. 1-5. ЗПППА прописано је да се у поступку одлучивања о одлагању плаћања дуваног пореза из члана 73. став 3. ЗПППА од пореског обвезника захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дуваног пореза чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. овог члана су:

- 1) хипотека на непокретности пореског обвезника;
- 2) залога на покретним стварима пореског обвезника;
- 3) неопозива банкарска гаранција;
- 4) јемство другог лица које је власник имовине;
- 5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;
- 6) меница авалирана од стране пословне банке.

Ако се дуговани порез обезбеђује средствима из става 2. тач. 1), 2) и 4) овог члана, средства обезбеђења не могу бити мања од 120% висине дуваног пореза чија се наплата обезбеђује.

У поступку одлучивања о одлагању плаћања дуваног пореза из члана 73. став 3. ЗПППА, Пореска управа одлучује из којих од предложених, односно од других, пореском обвезнику доступних средстава обезбеђења, из става 2. овог члана, ће се најефикасније наплатити дуговани порез и о томе обавештава пореског обвезника.

Доказ да је обезбедио средства обезбеђења из става 4. овог члана порески обвезник доставља Пореској управи као услов за потписивање споразума, односно доношење решења из члана 73. став 6. ЗПППА.

Сагласно наведеном, порески обвезник може да поднесе образложени захтев Пореској управи за одлагање плаћања дуваног пореза на рате, а Пореска управа поступајући по том захтеву може одложити плаћање дуваног пореза у целости или делимично, најдуже до 60 месеци, ако порески обвезник испуни прописане услове.

Такође се прописује и установљавање средстава обезбеђења наплате из којих ће Пореска управа најефикасније наплатити дуговани порез.

С тим у вези, указујемо да, сходно одредбама ЗПППА, као средство обезбеђења наплате у поступку одобравања одлагања плаћања дуваног пореза није предвиђена привремена обустава прихода који припадају граду, односно градској општини.

Напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и

100 БИЛТЕН/Порески поступак и пореска администрација \_\_\_\_\_

чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског обвезника на одлагање плаћања дугованог пореза.

---

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

### **1. Обавеза евидентирања промета оствареног пружањем услуга из области телекомуникација и продаје одговарајућих уређаја у оквиру postpaid пакета**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00540/2022-04 од 26.10.2022. год.)*

Чланом 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Чланом 4. ст. 1. и 2. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја.

Ставом 4. истог члана ЗФ прописано је да је обвезник фискализације који обавља делатности ослобођене од обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја актом Владе, а истовремено обавља и делатности које нису изузете, односно ослобођене од обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, дужан да сваки појединачни промет на мало код обављања делатности које нису обухваћене актом Владе, евидентира преко електронског фискалног уређаја.

Чланом 3. став 2. Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21 и 51//22, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности из области, грана и група класификације делатности из Закона о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 104/09) и Уредбе о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), приликом чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја, у које спада и област делатности 61 (Телекомуникационе услуге).

Сагласно наведеним одредбама Уредбе, лица која обављају делатност 61 (Телекомуникационе услуге), у коју спада и група делатности 61.10 (Кабловске телекомуникације), немају обавезу евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја оствареног у оквиру наведене делатности.

Према томе, имајући у виду да је Уредбом област делатности 61 (Телекомуникације), која обухвата активности којима се пружају телекомуникационе и сродне услуге, тј. свако емитовање, пренос или пријем порука (говор, звук, текст, слика или подаци) у виду сигнала, коришћењем жичаних, радио, оптичких или других електромагнетских система), изузета од обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, промет који

има за предмет телекомуникационе услуге - продаја postpaid пакета са одговарајућим уређајем, не евидентира се преко електронског фискалног уређаја.

Такође, када предметни привредни субјект у оквиру групе делатности 61.10 (Кабловске телекомуникације) врши продају електронских фискалних уређаја уз сим картице за интернет, по основу уговора за коришћење интернет услуга, тако остварен промет привредни субјект није у обавези да евидентира преко електронског фискалног уређаја, с обзиром на то да је област делатности 61 (Телекомуникационе услуге) изузета од обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Међутим, уколико привредни субјект оствари промет на мало продајом електронских фискалних уређаја независно од пружања телекомуникационих услуга, у том случају је у обавези да тако остварен промет евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да наведени промет није остварен продајом претплатничких пакета телекомуникационих услуга са електронским фискалним уређајем.

## **2. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају пружања здравствених услуга физичким лицима - осигураницима који имају закључену полису добровољног здравственог осигурања са осигуравајућим друштвом**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00897/2022-04 од 25.10.2022. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на

мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Чланом 4. ст. 1. и 2. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја.

Чланом 3. став 2. Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности из области, грана и група класификације делатности из Закона о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 104/09) и Уредбе о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), приликом чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја, у које спада и област делатности 86 (Здравствене делатности - здравствене услуге које се обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања).

Одредбом члана 6. став 1. Правилника о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању



на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна („Службени гласник РС“, бр. 31/21, 99/21, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, на фискалном рачуну наводи један од следећих података, зависно од средства плаћања којим купац, односно корисник услуга плаћа испоручена добра, односно пружене услуге, и то: „готовина“ - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем), „инстант плаћање“ - ако се плаћање врши инстант трансфером одобрења на продајном месту, „платна картица“ - ако се плаћање врши платном картицом, „чек“ - ако се плаћање врши чеком, „пренос на рачун“ - ако се плаћање врши налогом за уплату или налогом за пренос, „ваучер“ - ако се плаћање врши ваучером, новчаним боновима, интерним картицама или сличним средством плаћања; „друго безготовинско плаћање“ - ако се плаћање врши безготовински другим средством плаћања које се сматра дозвољеним у Републици Србији, у складу са законом.

Сагласно наведеним одредбама Уредбе, лица која пружају здравствене услуге које се обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања из области делатности 86 (Здравствене делатности) ослобођена су обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

С тим у вези, имајући у виду да наведеном Уредбом нису ослобођене обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја здравствене услуге које се не обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања, лице које пружа наведене услуге у обавези је да промет остварен пружањем поменутих услуга физичким лицима евидентира преко електронског фискалног уређаја.

Када је питању пружање здравствених услуга физичким лицима - осигураницима, који имају закључену полису добровољног здравственог осигурања са осигуравајућим друштвом, при чему

здравствена установа доставља осигуравајућем друштву рачун са спецификацијом извршених услуга и сл, пружалац здравствене услуге - здравствена установа дужна је да изда преко електронског фискалног уређаја фискални рачун у коме као податак о начину плаћања, сагласно наведеном Правилнику, наводи „друго безготовинско плаћање“, при чему се у фискалном рачуну не уноси ПИБ осигуравајућег друштва.

Напомињемо да у фискалном рачуну здравствена установа у пољу за рекламу може унети број полисе добровољног здравственог осигурања физичког лица - осигураника.

**3. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају наплате услуге паркирања у туђе име и за туђ рачун, као и наплате у туђе име и за туђ рачун по основу донација/такмичења кроз *postpaid* пакете, а у оквиру делатности 61.10 (Кабловске телекомуникације)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00538/2022-04 од 06.10.2022. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Чланом 4. ст. 1. и 2. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја.

Чланом 3. став 2. Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21 и 117/21, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности из области, грана и група класификације делатности из Закона о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 104/09) и Уредбе о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), приликом чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја, у које спада област делатности 61 (Телекомуникационе услуге), као и делатност 52.21 (Услугне делатности у копненом саобраћају у делу који се односи на наплату и одржавање: - путева, мостова и тунела; - паркиралишта или гаража, паркиралишта за бицикле, зимског смештаја приколица и др. која се наплаћују путем трећих лица, односно телекомуникационих оператора).

Сагласно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, када је у питању наплата паркинг места од стране лица које обавља делатност 61 (Телекомуникационе услуге), односно када у конкретном случају предметно привредно друштво врши наплату паркинг услуга у име и за рачун лица која обављају делатност 52.21 (Услугне делатности

у копненом саобраћају у делу који се односи на наплату и одржавање: - путева, мостова и тунела; - паркиралишта или гаража, паркиралишта за бицикле, зимског смештаја приколица и др. која се наплаћују путем трећих лица, односно телекомуникационих оператора), тако остварен промет предметни привредни субјект није у обавези евидентира преко електронског фискалног уређаја, с обзиром на то да су лица која врше услуге паркиралишта које се наплаћују путем трећих лица, односно телекомуникационих оператора ослобођена обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

У случају када, у конкретном случају, предметни привредни субјекат врши наплату у туђе име и за туђ рачун донација/такмичења од стране корисника телекомуникационих услуга, тако примљена средства нису предмет евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, с обзиром на то да се не ради о накнади оствареној прометом добара, односно пружањем услуга на мало.

---

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РАЧУНОВОДСТВО

**1. Да ли се синдикалне организације са својством правног лица (разврстане у категорију микро правних лица) сматрају повезаним правним лицима са Синдикатом запослених у здравству и социјалној заштити Србије, односно Београда, имајући у виду да су чланови поменутог Синдиката?**

**Да ли за обављање финансијско-рачуноводствених послова и састављање финансијских извештаја за синдикат запослених у здравству и социјалној заштити Београда могу бити ангажована лица по уговору, или из пензије и да ли могу обављати ове послове за синдикалне организације (чланове истог Синдиката)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00873/2022-16 од 27.10.2022. год.)*

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21 - др. закон, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је да су синдикалне организације са својством правног лица регистроване у Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, са припадношћу Синдикату запослених у здравству и социјалној заштити Србије (у конкретном случају, Београда) и да делују на основу Статута Синдиката, са свим правима, обавезама и одговорностима које из истог произилазе.

Одредбама члана 2. тачка 2) Закона прописано је да се другим правним лицима сматрају правна лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини оствареним приходима на тржишту или по основу учлањења и која се не оснивају ради стицања добити (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, фондације и задужбине, удружења, коморе, цркве и верске заједнице у делу обављања привредне или друге делатности у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности, као и друге организације организоване по основу учлањења).

Одредбама члана 2. тачка 26) Закона прописано је да су повезана правна лица било која два или више правних лица у оквиру групе.

Правно лице повезано уделом је оно правно лице у коме друго правно лице има удео и над чијом оперативном и финансијском политиком то друго правно лице врши значајан утицај. Сматра се да неко правно лице врши значајан утицај над другим правним лицем ако има 20 или више процената гласачких права акционара или чланова у том другом правном лицу, осим ако посебним прописом није друкчије уређено (члан 2. тачка 27. Закона).

Одредбама члана 15. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спремност, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити

уговором у складу са законом, правном лицу или предузетнику, који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга. Изузетно, повезана правна лица могу поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја свом повезаном правном лицу (члан 16. ст. 1. и 2. Закона).

Имајући у виду све наведено, у наставку су одговори на претходно постављена питања:

1) С обзиром да су, према наводима из захтева, синдикалне организације са својством правног лица регистроване у Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, са припадношћу Синдикату запослених у здравству и социјалној заштити Србије (у конкретном случају, Београда) и да делују на основу Статута Синдиката, са свим правима, обавезама и одговорностима које из истог произилазе, мишљења смо да се те синдикалне организације могу сматрати повезаним правним лицима са поменутиим Синдикатом. Самим тим, мишљења смо, такође, да нема сметњи да Синдикат запослених у здравству и социјалној заштити Београда организује вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за синдикалне организације које су чланови овог Синдиката, али наведене послове не може обављати другим правним лицима, односно предузетницима који имају обавезу вођења пословних књига по систему двојног књиговодства у смислу Закона.

2) Поново указујемо да је, сагласно Закону, прописано да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. Самим тим, мишљења смо да у конкретном случају Синдикат запослених у здравству и социјалној заштити Београда има обавезу да интерним актима пропише које услове мора испуњавати лице ангажовано на пословима вођења пословних књига и састављања

финансијских извештаја, укључујући и врсту његовог ангажовања (нпр. уговор о раду, ангажман лица из пензије и др.).

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”, бр. 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, 99/14, 47/18 и 30/18 – др. закон), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**2. Евидентирање (књижење) пословних промена у пословним књигама Института које се односе на накнадно поништење уговора о реализацији студијско-истраживачких пројеката од стране Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00756/2022-16 од 17.10.2022. год.)*

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21 - др. закон, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.



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

- Институт је током 2019. године склопио уговор за реализацију пројеката код Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде Републике Србије - Управе за пољопривредно земљиште. По основу уговора и решења о одобреним авансним средствима Институт је добио авансна средства у висини половине одобрених пројеката.

- Пројекти су урађени и у предвиђеном року 02.12.2019. године достављени Управи за пољопривредно земљиште, као и захтев за исплату преосталих средстава по основу реализације пројеката са рачунима за изведене радове.

- Министарство је 03.12.2019. године донело Решење у коме наводи да се правдају средства одобрена на име аванса у износу од 5.859.117,34 динара и одобравају преостала средства у износу од 5.859.117,34 динара. Министарство у образложењу, увидом у сву достављену документацију, констатује да је примљени аванс оправдан и да је Институт, као Корисник средстава, извршио све предвиђене радове и активности.

- Накнадном ревизијом пројекта Министарство је утврдило да нису урађени сви предвиђени радови на пројектима и 26.02.2021. године доноси Захтев за враћање примљених авансних средстава и 13.04.2022. године активира наплату из средстава обезбеђења (меница) и наплаћује наведена примљена авансна средства у износу од 5.859.117,34 динара.

- Институт је 2019. године, на основу наведене документације и испостављених фактура, у свим пословним књигама укњижио приход и раздужио примљена авансна средства, тако да је на позицији потраживања остао отворен преостали део који је требало да буде уплаћен после подношења извештаја. На одређеним контима расхода су прокњижени расходи везани за реализацију пројекта. Део расхода везаних за рад истраживача, који смо требали да исплатимо

по уплати коначног износа од Министарства је укалкулисан и остаје на позицији обавеза за неисплаћена примања. Почетно стање 2022. године садржи на класи 2 - *Потраживање од Министарства*, а на класи 4 - *Обавезу за неисплаћена примања*. У претходним годинама нисмо вршили исправку спорних потраживања.

- Институт је разврстан у мало правно лице и послује у складу са МСФИ за МСП. По Правилнику о рачуноводству праг материјалности грешке из ранијих периода дефинисан је на нивоу 3 посто вредности пословне имовине и наведене промене су у оквиру прага материјалности. Укупан годишњи приход Института креће се око 100 милиона динара.

С обзиром на све наведене околности и промене које су се десиле услед повраћаја средстава постављено је питање на који начин треба извршити књижење насталих промена.

Имајући у виду све наведено, пре свега указујемо на одредбе Одељка 10 МСФИ за МСП: *Рачуноводствене политике, процене и грешке*, у оквиру којег је параграфом 10.19 прописано следеће: Грешке из претходних периода су пропусти и погрешна исказивања у финансијским извештајима ентитета за један или више претходних периода који настају услед некоришћења или погрешног коришћења поузданих информација које:

(а) су биле доступне када су финансијски извештаји за те периоде били одобрени за објављивање; и

(б) би било разумно очекивати да су могле бити прибављене и узете у обзир у састављању и презентацији тих финансијских извештаја.

Такве грешке обухватају ефекте математичких грешака, грешака у примени рачуноводствених политика, прегледа или погрешних тумачења чињеница и криминалних радњи (параграф 10.19).

Имајући у виду наведено, у предметном захтеву је истакнуто да је Институт радове на пројекту урадио у предвиђеном року у 2019. години, када је и исказан приход и потраживање, и у децембру 2019. године је добијено решење Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде у коме се наводи да је Институт извршио све предвиђене радове и активности. На основу наведеног, сматрамо да Институт у моменту састављања финансијских извештаја за 2019. годину није направио грешку јер је имао позитивно решење од Министарства у том моменту, а полазећи од дефиниције грешке у моменту када је вршено састављање и одобравање финансијских извештаја за 2019. годину информације нису биле доступне и није било разумно очекивати да су могле бити прибављене и узете у обзир приликом састављања ових финансијских извештаја.

Међутим, у финансијским извештајима Института за 2020. годину (који су достављени у 2021. години, најраније тек од фебруара, а могуће и касније јер је рок био до 30. јуна 2021. године) у моменту одобравања финансијских извештаја за 2020. годину ове информације су већ постале доступне Институту, тј. од 26.02.2021. године је Институт имао информацију од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде да пројекат није добро урађен, а до тада највероватније није био одобрен њихов финансијски извештај за 2020. годину. Дакле, према нашем мишљењу, Институт је у финансијским извештајима за 2020. годину требало да изврши исправку или отпише потраживање на терет расхода као ненаплативо, а ако то није урађено ни приликом састављања финансијских извештаја за 2021. годину, онда постоји грешка у почетном стању у тим финансијским извештајима Института, под претпоставком да је горе наведени износ материјално значајан (у односу на дефинисани праг материјалности). Ако тај износ није материјално значајан, у том случају је у финансијским извештајима Института за 2021. годину требало извршити евидентирање у оквиру групе рачуна 59 сагласно Правилнику о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 89/20) где се, између осталог, исказују и расходи по основу исправки грешака из ранијих година које нису материјално значајне.

На крају, желимо да укажемо да је, сагласно члану 43. став 2. Закона, за истинито и поштено приказивање редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању, односно консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени), односно у конкретном случају Институт је у обавези да састави редован годишњи финансијски извештај у складу са одговарајућом рачуноводственом регулативом, док је крајња одговорност ревизора (под претпоставком да је Институт обвезник ревизије) да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тог финансијског извештаја са поменутом регулативом.

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“, бр. 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, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**3. Да ли постоји законска обавеза за вођење робног књиговодства у малопродајним објектима микро правних лица (предузећа и предузетника)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00776/2022-16 од 04.10.2022. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21 - др. закон, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници

примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Чланом 8. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и правовремено 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.

Одредбама члана 8. став 2. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник својим општим актом којим уређује организацију рачуноводства одређује врсте и облик помоћних књига које води.

Одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона прописано је да пословне књиге представљају једнообразне евиденције о стању и променама на имовини, обавезама и капиталу, приходима и расходима и ванбилансној имовини и ванбилансним обавезама правних лица и предузетника. Пословне књиге су дневник, главна књига и помоћне књиге.

Помоћне књиге су аналитичке евиденције и друге помоћне књиге (дневник благајне и друге помоћне књиге). Правна лица, односно предузетници могу аналитичке евиденције да воде одвојено за различите врсте средстава и обавеза: нематеријалну имовину, некретнине, постројења и опрему, инвестиционе некретнине, дугорочне финансијске пласмане, залихе, потраживања, обавезе из пословања, обавезе по кредитима и друге ставке које се односе на билансне позиције (члан 12. став 8. Закона).

Помоћне књиге које се односе на имовину у материјалном облику исказују се у количинама и новчаним износима (члан 12. став 9. Закона).

У оквиру МСФИ за МСП, Одељак 13.16 прописано је да ентитет може да користи технике попут стандардног метода одређивања цена, метода малопродајне цене или метода последње набавне цене за одмеравање ако резултат приближно одражава набавну вредност/цену коштања залиха. Стандардне цене коштања узимају у обзир уобичајени ниво коришћења основног и помоћног материјала, рада, ефикасности и капацитета. Оне се редовно проверавају и ако је неопходно мењају у складу са тренутним условима. Методом малопродајне цене, набавна вредност/цена коштања се одмерава смањењем продајне вредности залиха помоћу одговарајућег процента бруто марже.

Одредбама параграфа 21. МРС 2: *Залихе*, дефинисано је да се технике одмеравања набавне вредности/цене коштања залиха, као што су стандардни метод цене коштања или малопродајни метод, могу користити из практичних разлога само ако су добијени резултати приближни набавној вредности/цени коштања. Стандардни трошкови узимају у обзир уобичајени ниво коришћења основног и помоћног материјала, рада, ефикасности и капацитета. Они се редовно преиспитују и, ако је потребно, мењају у складу са текућим околностима.

Метод продаје на мало често се користи у трговини на мало, за одмеравање залиха великог броја ставки које имају брз обрт, сличне марже и за које је неизводљиво користити друге методе. Набавна цена/цена коштања залиха одређује се умањењем продајне вредности залиха за одговарајући проценат бруто марже. У проценат који се користи укључене су залихе чија је цена умањена испод њихове првобитне продајне цене. Обично се користи просечни проценат за свако малопродајно одељење (параграф 22. МРС 2).

Имајући у виду све наведено, мишљења смо да Закон не прописује обавезу вођења помоћних књига које се односе на имовину у материјалном облику и исказивање у количинама и новчаним износима (тзв. „робно-материјално“ књиговодство) у малопродајним објектима микро правних лица (предузећа и предузетника), већ је на правном лицу, односно предузетнику да својим општим актом којим уређује организацију рачуноводства одреди и врсте и облик помоћних књига које води.

Додатно указујемо да свако правно лице, односно предузетник има обавезу да обезбеди веродостојне податке у вези са пословним књигама које води, па тако нпр. не може предвидети да нема/не води аналитичке евиденције основних средстава јер у том случају не може да врши обрачун амортизације конкретног основног средства. Кад је реч о вођењу аналитике робе у малопродаји, напомињемо да није неопходно да правно лице (укључујући микро), односно предузетник води „робно-материјално“ књиговодство у малопродајним објектима, с обзиром да постоји тзв. малопродајна метода, која подразумева да се залихе робе воде по продајној вредности, а да постоји рачун корекције, тј. рачун укалкулисане разлике у цени који продајну вредност своди на набавну вредност.

На крају, желимо да укажемо да је, сагласно члану 43. став 2. Закона, за истинито и поштено приказивање редовног годишњег

финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању, односно консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени), односно у конкретном случају правно лице је у обавези да састави редован годишњи финансијски извештај у складу са одговарајућом рачуноводственом регулативом, док је крајња одговорност ревизора (под претпоставком да је правно лице обвезник ревизије) да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тог финансијског извештаја са поменутом регулативом.

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“, бр. 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, 99/14, 47/18 и 30/18 – др. закон), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**4. Да ли огранак домаћег (резидентног) правног лица, који је регистрован под шифром делатности 69.20 - Рачуновствени, књиговодствени и ревизорски послови: пореско саветовање и при томе испуњава све Законом о рачуноводству прописане услове, може бити регистрован у Регистру пружаоца рачуноводствених услуга упркос томе што правно лице чији је огранак део има регистровану другу,**



**несродну шифру делатности (42.22 - Изградња енергетских и телекомуникационих водова)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-809/2022-16 од 26.9.2022. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21 - др. закон, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 4. став 3. Закона прописано је да се одредбе овог закона односе и на огранке и друге организационе делове правних лица са седиштем у иностранству, који обављају привредну делатност у Републици Србији: ако посебним прописима није друкчије уређено.

Одредбама члана 18. ст. 1. и 2. прописано је да у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга (у даљем тексту: Регистар) може бити уписано правно лице, односно предузетник које има дозволу за пружање рачуноводствених услуга издату у складу са овим законом. Дозволу из става 1. овог члана решењем издаје Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора) правном лицу под условом да:

1) има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга;

2) оснивач, односно стварни власник, као и члан органа управљања правног лица које има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, није осуђен правноснажном пресудом за кривично дело у смислу закона којим се уређује одговорност правних лица за кривична дела, односно уколико је оснивач, односно власник, као и члан органа управљања правног лица физичко лице да није правноснажно осуђено за кривична дела из става 6. тачка 2) овог члана;

3) има у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне организације чланице Међународне федерације рачуновођа.

Чланом 18. став 3. Закона прописано је да правно лице које има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, оснивач, односно стварни власник, као и члан органа управљања тог друштва, не може бити правно лице, сарадник правног лица, нити правно лице повезано с тим правним лицем у складу са законом, које је осуђено правноснажном пресудом за кривично дело, у смислу закона којим се уређује одговорност правних лица за кривична дела, односно физичко лице које је правноснажно осуђено за кривична дела из члана 16. став 5. овог закона.

Дозволу из става 5. овог члана решењем издаје Комора предузетнику под условом да:

1) има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга;

2) није правноснажно осуђиван у смислу члана 16. став 5. овог закона;

3) има у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне

организације чланице Међународне федерације рачуновођа или сам предузетник испуњава овај критеријум.

Предузетник који има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, као ни сарадник предузетника, не може бити лице које је правноснажно осуђено за кривична дела из члана 16. став 5. овог закона.

Одредбама члана 567. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014 - др. закон, 5/2015, 44/2018, 95/2018, 91/2019 и 109/2021) прописано је да је огранак привредног друштва (у даљем тексту: огранак) издвојени организациони део привредног друштва на територији Републике Србије преко кога друштво обавља делатност у складу са законом. Огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва. Привредно друштво неограничено одговара за обавезе према трећим лицима које настану у пословању његовог огранка.

Имајући у виду претходно наведено, пре свега указујемо да је Законом прописано да Комора дозволу за пружање рачуноводствених услуга може издати искључиво правном лицу, односно предузетнику који испуњава услове прописане чланом 18. Закона. С тим у вези, мишљења смо да у конкретном случају, с обзиром да је у питању огранак домаћег (резидентног) правног лица, а не правног лица са седиштем у иностранству, који истовремено нема својство правног лица (сагласно Закону о привредним друштвима), већ у правном промету иступа у име и за рачун тог предузећа (које нема регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга), Комора не може издати дозволу за пружање рачуноводствених услуга поменутом огранку.

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“, бр. 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, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

---

**ПОДСЕТНИК**

**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ  
У ОКТОБРУ 2022. ГОДИНЕ**

ОДЛУКЕ	
Одлука о измени Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС, бр. 121 од 31. октобра 2022.</i>

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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