



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 4  
април 2022.  
година LXII  
ISSN 0354-3242

---

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

Број 4  
април 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, 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. Фискални рачуни који се издају физичким лицима - путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште, а који могу да остваре право на повраћај ПДВ..... 9

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Порески третман промета економски дељивих целина у оквиру грађевинског објекта у случају када друштво А и друштво Б у својству инвеститора, односно суинвеститора изграде грађевински објекат (изградња објекта започета 2006. године, а употребна дозвола добијена 2010. године), после чега је над друштвом А покренут стечајни поступак који је окончан продајом стечајног дужника као правног лица ..... 15

2. Рефундација ПДВ купцу првог стана у случају када се члан породичног домаћинства купца првог стана у оставинском поступку вођеном 2019. године иза пок. оца у којем је извршена и споразумна деоба заоставштине, прихватила наслеђа које јој по закону припада, с тим да је део наслеђа који се односи на породичну стамбену зграду уступила другом наследнику, својој сестри..... 18

3. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта - стану, који набавља као

---

---

канцеларијски простор или за давање у закуп правним лицима, односно давање у закуп физичким лицима која ће га користити за пословне потребе, одбије као претходни порез? ..... 21

4. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке кухињских елемената и електричних апарата за опремање кухиње у оквиру пословног простора коју ће користити запослени? ..... 24

5. Ко је порески дужник за промет редовног одржавања саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи саобраћајни знаци и др.)? ..... 27

6. Порески третман увоза опреме коју Универзитетски клинички центар Србије добија од Међународне агенције за атомску енергију..... 30

#### **ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА**

1. Порески третман прихода факултета остварених по основу школарина..... 33

#### **ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА**

1. Објашњење у вези са годишњим порезом на доходак грађана за 2021. годину ..... 37

#### **ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за квалификовано новозапослено лице, за које се остварује право на ослобођење од плаћања доприноса ..... 51

---

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Могућност коришћења ослобођења уређених Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 62/21 - др. пропис) за издавање дозвола за рад избеглицама из Украјине којима је одобрена привремена заштита у складу са Одлуком о пружању привремене заштите у Републици Србији расељеним лицима која долазе из Украјине („Сл. гласник РС“, бр. 36/22)..... 55
2. С обзиром да је одлуком Владе Руске Федерације од 09. марта 2022. године укинута могућност куповине страних валута услед чега све већи број странака није у могућности да конзуларну таксу уплаћује у врстама девиза које су прописане у Одељку Б Тарифе (устаљена пракса је да се наплата вршила у еврима), захтева се мишљење у вези даљег наплаћивања конзуларне таксе у новонасталој ситуацији ..... 59

## НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Утврђивања и наплате накнада за коришћење радио-фреквенција за дозволе издате Граду Београду, односно да ли се у конкретном случају могу применити одредбе члана 265. Закона о накнадама за коришћење јавних добара? ..... 63
  2. Да ли је представништво DEUTSCHE GESELLSCHAFT FÜR INTERNATIONALE ZUSAMMENARBEIT (GIZ) GMBH, Београд, обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада, за материјал из увоза који се по налогу Савезне Републике Немачке испоручује за уговорне
-

---

пројекте на основу конкретних појединачних уговора које закључује GlZ, имајући у виду да ти материјали прелазе у власништво Републике Србије? ..... 66

Ослобођење од плаћања предметне накнаде за увоз предмета за личну употребу стручног особља и чланова њихових породица који живе у заједничком домаћинству за време њиховог боравка (нпр. једно моторно возило, један фрижидер)..... 66

## **ФИСКАЛИЗАЦИЈА**

1. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када Народна библиотека „Раде Драинац” врши услугу позајмљивања књига, коју наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица у готовом новцу, као и у случају наплате новчаних казни које наплаћује библиотека у случају кашњења у враћању позајмљених књига..... 71

2. Обавеза свидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када привредни субјект пружа услуге из области лабораторијске дијагностике у оквиру претежне делатности 86.90 (Остала здравствена заштита) физичким лицима, као и правним лицима (здравственим установама) од којих добија узорке за услужну лабораторијску дијагностику ..... 72

3. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када привредни субјект, поред претежне делатности 88.99 (Остала непоменута социјална заштита без смештаја), пружа услуге физичким лицима као што су обука за возаче и сл. .... 75

4. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када Универзитетска библиотека „Никола

---

---

Тесла“ врши услуге позајмљивања књига, коришћења читаонице, међубиблиотечке позајмице из других библиотека које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица у готовом новцу, као и приликом наплате накнаде за издавање различитих врста потврда физичким лицима и наплате новчаних казни у случају кашњења у враћању позајмљених књига..... 77

5. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају продаје аутомобила, мобилних телефона, рачунара и др. својим запосленима (физичким лицима) коју привредни субјект обавља у оквиру области делатности 61 (Телекомуникације) ..... 79

6. Захтев за изузимање од обавезе евидентирања промета на мало који је остварен на пијачним тезгама преко електронског фискалног уређаја ..... 81

7. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када Универзитетска библиотека Крагујевац врши услуге позајмљивања књига, коришћења читаонице, међубиблиотечке позајмице из других библиотека које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица у готовом новцу, као и приликом наплате накнаде за издавање различитих врста потврда физичким лицима и наплате новчаних казни у случају кашњења у враћању позајмљених књига..... 83

8. а) Промет путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште у смислу Закона о фискализацији ..... 85

б) Продаја на мало лицима који имају дипломатски статус ... 85

в) Аутомати у малопродајном објекту ..... 86

---



- 
- г) Достављање података о нословним просторима и пословним просторијама у складу са Законом..... 86
- д) Трансакција рефундација, односно поништавање рачуна .. 86
- ђ) Ознаке пореских стопа..... 86

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

### **РАЧУНОВОДСТВО**

1. Примена МСФИ 15 - *Приход од уговора са купцима* и конкретно аранжмана „фактуриши и чувај” сагласно поменутом стандарду и сходно признавање прихода у пословним књигама продавца ..... 93

### **ПОДСЕТНИК**

- Финансијски прописи донети у априлу 2022. године..... 103
-

---

## Ј А В Н И П Р И Х О Д И

### ПОРЕЗИ

**1. Фискални рачуни који се издају физичким лицима - путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште, а који могу да остваре право на повраћај ПДВ**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00290/2022-04 од 31.3.2022. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 135/20 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 5. став 1. ЗФ прописано је да је фискални рачун фискални документ којим се потврђује да је појединачно остварени промет на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало, евидентиран у електронском фискалном уређају.

Истим чланом ставом 2. тачка 16) ЗФ прописано је да фискални рачун, између осталог, садржи и позив на број другог

фискалног рачуна, односно другог релевантног документа, уколико постоји потреба.

Чланом 2. ст. 1-3. 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 и 10/22, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о врсти фискалног рачуна наводи један од следећих података: промет или аванс. Рачуном за промет сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања оствареног промета добара и услуга на мало. Рачуном за аванс сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало.

Одредбом члана 6. Правилника прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 11) ЗФ, на фискалном рачуну наводи један од следећих података, зависно од средства плаћања којим купац, односно корисник услуга плаћа испоручена добра, односно пружене услуге:

- 1) „готовина” - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем);
- 2) „инстант плаћање“ - ако се плаћање врши инстант трансфером одобрења на продајном месту;
- 3) „платна картица” - ако се плаћање врши платном картицом;
- 4) „чек“ - ако се плаћање врши чеком;
- 5) ”пренос на рачун” - ако се плаћање врши налогом за уплату или налогом за пренос;
- 6) „ваучер“ - ако се плаћање врши ваучером, новчаним боновима, интерним картицама или сличним средством плаћања;

7) „друго безготовинско плаћање” - ако се плаћање врши безготовински другим средством плаћања које се сматра дозвољеним у Републици Србији, у складу са законом.

У случају да купац, односно корисник услуга, испоручена добра, односно пружене услуге плаћа користећи више од једног начина плаћања, обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 11) ЗФ, на фискалном рачуну може навести и више података из става 1. члана 6. Правилника, при чему је у обавези да искаже и плаћене износе подељене по појединачним начинима плаћања.

Чланом 11. став 1. тачка 2) Правилника прописано је да обвезник фискализације на фискалном рачуну исказује позив на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс у случају издавања рачуна за извршени промет на мало, када је претходно извршено авансно плаћање накнаде (потпуно или делимично) за тај промет на мало.

Према ставу 4. члана 11. Правилника, обвезник фискализације, у случају издавања рачуна за аванс који је плаћен налогом за уплату или налогом за пренос, у рачуну исказује и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације. Према ставу 5. истог члана, у случају уплате аванса путем налога за уплату или налога за пренос, авансни рачун може се издати најкасније наредног радног дана од дана пријема такве авансне уплате.

Одредбом члана 13. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у штампаној форми, а која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, обвезник

фискализације може фискални рачун доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

У складу са наведеним, обвезник фискализације који врши промет добара на мало физичким лицима - путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште, дужан је да у тренутку промета на мало изда фискални рачун коришћењем електронског фискалног уређаја. Фискални рачун за предметни промет садржи податке прописане Законом. С тим у вези, у фискалне рачуне који се издају физичким лицима - путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште, који могу да остваре право на повраћај ПДВ у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, не уноси се податак о броју захтева за повраћај ПДВ.

2. 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, 13/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ) 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 сквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбама члана 24. став 1. тачка 4) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза

за промет добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе, ако:

- (1) путник у Републици нема пребивалиште ни боравиште,
- (2) се добра отпремају пре истека три календарска месеца по истеку календарског месеца у којем је извршен промет добара,
- (3) је укупна вредност испоручених добара једнака или већа од 6.000 динара, укључујући ПДВ,
- (4) обвезник ПДВ поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Сагласно одредби члана 24. став 4. ЗПДВ, обвезник ПДВ који је извршио промет добара путнику из става 1. тачка 4) овог члана дужан је да на његов захтев изда документацију на основу које путник може остварити повраћај ПДВ у складу са овим законом.

Процедура за остваривање права на повраћај ПДВ путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште уређена је Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21 и 127/21, даљем тексту: ППДВ).

Сагласно наведеном, на захтев купца - путника који у Републици нема пребивалиште ни боравиште, обвезник ПДВ - продавац издаје захтев путника за повраћај ПДВ. Овај захтев издаје се на Обрасцу ЗПППДВ - Захтев путника за повраћај ПДВ који је прописан ППДВ или на документу оператора којег је продавац пре продаје добара овластио за повраћај ПДВ путнику (под условом да тај документ садржи све податке које садржи Образац ЗПППДВ). У захтеву за повраћај ПДВ, између осталог, наводе се подаци из рачуна (број и датум издавања рачуна, стопа ПДВ, износ ПДВ и вредност добара са ПДВ), при чему се рачуном сматра и фискални рачун издат у складу са ЗФ.

Према томе, с обзиром на то да се, у складу са ЗФ, у фискалне рачуне који се издају физичким лицима - путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште, који могу да остваре право на повраћај ПДВ у складу са чланом 24. став 1. тачка 4) ЗПДВ, не уноси податак о броју захтева за повраћај ПДВ, фискални рачун који не садржи наведени податак сматра се рачуном на основу којег се може остварити право на повраћај ПДВ у складу са ЗПДВ и ППДВ.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Порески третман промета економски дељивих целина у оквиру грађевинског објекта у случају када друштво А и друштво Б у својству инвеститора, односно суинвеститора изградње грађевински објекат (изградња објекта започета 2006. године, а употребна дозвола добијена 2010. године), после чега је над друштвом А покренут стечајни поступак који је окончан продајом стечајног дужника као правног лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00267/2022-04 од 05.4.2022. год.)*

Када друштво А и друштво Б у својству инвеститора, односно суинвеститора изградње грађевински објекат (изградња објекта започета 2006. године, а употребна дозвола добијена 2010. године), после чега је над друштвом А покренут стечајни поступак који је окончан продајом стечајног дужника као правног лица у складу са законом којим се уређује стечај, при чему је по том основу плаћен порез на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину, промет економски дељивих целина у оквиру тог објекта који изврши обвезник ПДВ - друштво А (економски дељиве целине које нису биле предмет промета), сматра се првим преносом права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта 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).

Поред тога, с обзиром на то да ће, према наводима из достављеног захтева, обвезник ПДВ - купац (друштво Ц) користити



наведене економски дељиве целине за потребе давања у закуп као пословног простора (промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ), напомињемо да ако и обвезник ПДВ - продавац (друштво А) користи наведена добра за потребе обављања исте делатности, приликом промета тих добара примењује се члан 6. став 1. тачка 1) Закона (што значи да се у том случају ПДВ не обрачунава и не плаћа).

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

У складу са одредбама члана 12. став 1. тачка 3) Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: Правилник), пренос целокупне имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос целокупне имовине код продаје, улагања, односно бестеретног давања.

Према члану 13. став 1. тачка 2) Правилника, пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине код продаје, улагања, односно бестеретног давања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац (члан 13. став 2. Правилника).

Код преноса целокупне имовине из члана 12. став 1. тачка 3) овог правилника, односно дела имовине из члана 13. став 1. тачка

2) овог правилника продајом, улагањем, односно бестеретним давањем, сматра се да промет добара и услуга није извршен, независно од тога да ли се имовина или њен део преноси у периоду редовног пословања или у току ликвидације, односно стечаја обвезника ПДВ (члан 14. Правилника).

Према одредби члана 133. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

Одредбама члана 134. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

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

2) од 1. јануара 2005. године.

**2. Рефундација ПДВ купцу првог стана у случају када се члан породичног домаћинства купца првог стана у оставинском поступку вођеном 2019. године иза пок. оца у којем је**

**извршена и споразумна деоба заоставштине, прихватила наслеђа које јој по закону припада, с тим да је део наслеђа који се односи на породичну стамбену зграду уступила другом наследнику, својој сестри**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-180/2022-04 од 05.4.2022. 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 и 127/21). Наиме, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана за себе и чланове свог породичног домаћинства, ако су испуњени сви услови за остваривање наведеног права. Један од услова да купац првог стана оствари право на рефундацију ПДВ за чланове породичног домаћинства је да чланови његовог породичног домаћинства нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан.

У конкретном случају, члан породичног домаћинства купца првог стана се, у оставинском поступку вођеном 2019. године иза пок. оца, у којем је извршена и споразумна деоба заоставштине, прихватила наслеђа које јој по закону припада, с тим да је део наслеђа који се односи на породичну стамбену зграду уступила другом наследнику, својој сестри. С тим у вези, узимајући у обзир мишљење Министарства правде број: 011-00-42/2022-05 од 29. марта 2022. године у којем је, између осталог, наведено: „Мишљења смо да је наследник - лице које се одрекло наслеђа од момента смрти оставиоца до момента одрицања у корист примаоца, тј. момента

уступања наследник по сили закона”, сматрамо да се, у конкретном случају, члан породичног домаћинства купца првог стана, од момента смрти оца до момента уступања тог дела наслеђа сестри, сматра наследником по сили закона (имала је сувласнички део на породичној стамбеној згради), што значи да купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ за овог члана породичног домаћинства.

\*\*\*

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).

У складу са одредбом става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

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

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

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (став 6. 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 (став 8. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 216. став 1. Закона о наслеђивању („Службени гласник РС”, бр. 46/95, 101/03 - одлука УСРС и 6/15), одрицање у корист одређеног наследника сматра се изјавом о пријему наслеђа уз истовремено уступање наследног дела.

У складу са одредбом става 2. истог члана Закона о наслеђивању, по пријему уступљеног дела на односе између уступиоца и пријемника примењују се правила о поклону.

**3. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта - стану, који набавља**

**као канцеларијски простор или за давање у закуп правним лицима, односно давање у закуп физичким лицима која ће га користити за пословне потребе, одбије као претходни порез?**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-982/2021-04 од 31.3.2022. 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), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну или другом документу који служи као рачун претходног учесника у промету - обвезника ПДВ издатог у складу са Законом одбије као претходни порез, ако набављена добра и примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, за 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. С тим у вези, обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта - стану, који набавља за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза - као канцеларијски простор или за давање у закуп правним лицима, односно давање у закуп физичким лицима која ће га користити за пословне потребе, одбије као претходни порез, ако поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом.

Међутим, уколико обвезник ПДВ набавља стан у циљу давања тог стана у закуп физичким лицима за стамбене потребе, нема право на одбитак ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на том стану.

\*\*\*

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

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).

#### **4. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке кухињских елемената и електричних апарата за опремање кухиње у оквиру пословног простора коју ће користити запослени?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1191/2021-04 од 31.3.2022. 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, 13/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ, који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова - да поседује потребну документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке кухињских елемената и електричних апарата за опремање кухиње у оквиру пословног простора коју ће користити запослени, ако су испуњени наведени услови.

\*\*\*

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

Промет добара, у 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 другачије одређено.

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 (члан 27. Закона).

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

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

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

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

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

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

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

**5. Ко је порески дужник за промет редовног одржавања саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи саобраћајни знаци и др.)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-182/2022-04 од 28.3.2022. 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, 13/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши 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 и 127/21, 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, постављање саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи саобраћајни знаци и др.), које обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник прималац добара или услуга, као активност из групе 43.21 Постављање електричних инсталација наведена у члану 24. став 1. тачка 11) Правилника.

Међутим, када је реч о редовном одржавању саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи саобраћајни знаци и др.), мишљења смо да је реч о промету који се не сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Према томе, порески дужник за наведени промет је обвезник ПДВ који тај промет врши.

\*\*\*

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 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 б) 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 става 2. истог члана Правилника, 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 сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним

материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Одредбом члана 24. став 3. Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

#### **6. Порески третман увоза опреме коју Универзитетски клинички центар Србије добија од Међународне агенције за атомску енергију**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-229/2022-04 од 28.3.2022. год.)*

У складу са одредбом члана 26. тачка 1а) 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), ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ. С тим у вези, на увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи („Службени лист СРЈ”, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Службени гласник РС”, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи), не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун примаоца донације. Примаоци донације могу бити државни органи,

јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

Према томе, на увоз опреме коју Универзитетски клинички центар Србије добија од Међународне агенције за атомску енергију, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз предметне опреме врши за рачун Универзитетског клиничког центра Србије, што значи да је Универзитетски клинички центар Србије у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган.

\*\*\*

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

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

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

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне



организације (у даљем тексту: прималац донације и помоћи) могу примати донације и хуманитарну помоћ.

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

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### **1. Порески третман прихода факултета остварених по основу школарина**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-737/2021-04 од 07.3.2022. год.)

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

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

Према члану 4. тачка 2) Закона о високом образовању („Службени гласник РС“ бр. 88/17, 27/18 – др. закон, 67/19, 6/20 – др. закон, 6/20 – др. закон, 11/21 – аутентично тумачење, 67/21 – др. закон и 67/21), делатност високог образовања заснива се на принципу аутономије.

Аутономија универзитета и других високошколских установа подразумева, у складу са овим законом, право на располагање финансијским средствима, у складу са законом (члан 6. тачка 7) Закона о високом образовању),

Сходно члану 43. став 1. Закона о високом образовању, делатност високог образовања обављају високошколске установе, између осталих, академија струковних студија.

Сагласно члану 67. ст. 1. и 2. Закона о високом образовању, високошколска установа стиче средства за обављање своје делатности у складу са законом и статутом, из следећих извора: 1) средстава која обезбеђује оснивач; 2) школарине; 3) донација, поклона и завештања; 4) средстава за финансирање научноистраживачког, уметничког и стручног рада; 5) пројеката и уговора у вези са реализацијом наставе, истраживања и консултантских услуга; 6) накнада за комерцијалне и друге услуге; 7) оснивачких права и из уговора са трећим лицима; 8) и других извора, у складу са законом.

Средствима из става 1. овог члана високошколска установа самостално управља.

Према члану 70. ст. 1. и 2. Закона о високом образовању, средства која високошколска установа односно високошколска јединица оствари, изузев средстава која обезбеђује Република, чине сопствени приход те високошколске установе, односно јединице (школарина, пружање услуга трећим лицима, поклон, спонзорство и други извори стицања средстава), при чему се ова средства користе за унапређење делатности и подизање квалитета рада.

Средствима из става 1. овог члана и имовином стеченом из сопствених прихода високошколска установа, односно

високошколска јединица са својством правног лица, самостално располаже, у складу са Законом и општим актом те високошколске установе, односно високошколске јединице (члан 70. став 3. Закона о високом образовању).

Високошколска установа општим актом утврђује, у складу са овим законом, расподелу сопствених прихода (члан 70. став 8. Закона о високом образовању).

У складу са чланом 71. ст. 1. и 2. Закона о високом образовању, високошколска установа стиче средства из школарине на основу одлуке о висини школарине за студенте који плаћају школарину, а мерила за утврђивање висине школарине утврђују се општим актом високошколске установе.

Школарина обухвата накнаде за редовне услуге које високошколска установа пружа студенту у оквиру остваривања студијског програма за једну годину студија, а редовне услуге из става 5. овог члана утврђују се одлуком универзитета, односно друге самосталне високошколске установе (члан 71. ст. 5. и 6. Закона о високом образовању).

Сагласно наведеном, високошколска установа чији је оснивач Република Србија, са аспекта Закона, представља друго правно лице - недобитну организацију, која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико (у пореском периоду) оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Имајући у виду да су школарине накнаде за редовне услуге које високошколска установа пружа студенту, као и да исте

представљају сопствене приходе високошколеске установе чију висину установе самостално опредељују (општим актом на основу самостално утврђених критеријума), а да истим (такође) самостално располажу, сматрамо да приход који високошколска установа (чији је оснивач Република) оствари по основу школарина представља приход који је опорезив, у складу са одредбама Закона.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### 1. Објашњење у вези са годишњим порезом на доходак грађана за 2021. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-2/2022-04 од 04.4.2022. год.)

#### 1. Годишњи порез на доходак грађана

Годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у складу са одредбама чл. 87. до 89. 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).

#### 2. Порески обвезници

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

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

### 3. Неопорезиви износ

Неопорезиви износ дохотка за 2021. годину је **3.268.224 динара** и једнак је висини троструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици Србији у 2021. години, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Службеном гласнику РС”, бр. 27/22, просечна годишња зарада по запосленом у Републици Србији за 2021. годину износи **1.089.408 динара**.

### 4. Приходи који се опорезују

Према одредбама члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана за 2021. годину су приходи који су исплаћени (остварени) у периоду од 1. јануара закључно са 31. децембром 2021. године, независно од тога за који су период исплаћени, и то:

- 1) зарада из чл. 13. до 15в Закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. Закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона;
- 4) опорезиви приход од непокретности из члана 65в Закона;
- 5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. Закона;
- 6) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;
- 6а) опорезиви приход од пружања угоститељских услуга из члана 84б Закона;
- 7) опорезиви други приходи из члана 85. Закона;
- 8) приходи по основима из тач. 1) до 6) и тачке 7), остварени и опорезовани у другој држави за обвезнике из члана 87. став 1. тачка 1) Закона.

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

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

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



приход од самосталне делатности за који се утврђује годишњи порез и увећава се за износ исплаћене личне зараде (умањене за порез и доприносе плаћене у Републици Србији на терет тог предузетника) која је предмет опорезивања годишњим порезом.

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

- зарада, односно лична зарада предузетника и предузетника пољопривредника,
- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике паушалце,
- опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине,
- опорезиви приход спортиста и спортских стручњака, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

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

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

Приходи физичког лица - резидента Републике Србије који су остварени и опорезовани у другој држави, умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 7. Закона).

У случају да су доприноси у току 2021. године плаћени из основице која прелази износ највише годишње основице доприноса од 4.869.000 динара, обвезник има право на повраћај више плаћеног износа доприноса сагласно Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, број 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).

Износ највише годишње основице доприноса за 2021. годину износи **4.869.000 динара** („Службени гласник РС”, број 154/20).

Према одредби члана 87. став 6. Закона, доходак који се опорезује годишњим порезом увећава се за износ који се, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање. Сагласно томе, износ који је у 2021. години обвезнику исплаћен по основу повраћаја више плаћених доприноса (нпр. повраћај више плаћених доприноса за 2020. годину), урачунава се у доходак који се опорезује годишњим порезом за 2021. годину.

*6. Приходи који се додатно умањују обвезницима који имају мање од навршених 40 година живота*

Према одредби члана 87. став 4. Закона, обвезницима који последњег дана календарске године за коју се утврђује годишњи порез на доходак грађана имају мање од навршених 40 година живота (у даљем тексту: обвезници млађи од 40 година), годишњи збир зарада и опорезивих прихода из члана 87. став 2. тач. 1) до 3) Закона, претходно умањених у складу са одредбом члана 87. став 3. Закона, **додатно се умањује за износ три просечне годишње зараде** по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сагласно одредби члана 87. став 5. Закона, умањење не може бити веће од износа годишњег збира зарада, опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. Закона и опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона, претходно умањених за порез и доприносе у складу са чланом 87. став 3. Закона.

Дакле, обвезницима млађим од 40 година, годишњи збир зарада из чл. 13. до 15в Закона, опорезивог прихода од самосталне

делатности из члана 33. став 2. и члана 40. Закона и опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона, који су претходно умањени за порез и доприносе сагласно члану 87. став 3. Закона, додатно се умањује за износ три просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује годишњи порез (за 2021. годину додатно се умањује за 3.268.224 динара).

Када обвезник млађи од 40 година оствари доходак (годишњи збир опорезивих прихода остварених у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, који приходи су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана) који је већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује годишњи порез (за 2021. годину неопорезиви износ је 3.268.224 динара), постоји обавеза подношења пореске пријаве за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за ту годину.

Пореска пријава подноси се на Обрасцу ППДГ-2Р - Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за \_\_\_\_\_ годину, сагласно Правилнику о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Службени гласник РС”, бр. 90/17, 38/18, 20/19, 19/21, 67/21 и 33/22).

Под ред. бр. 3.7 Свега, у Обрасцу ППДГ-2Р, за обвезника млађег од 40 година исказује се збир опорезивих прихода остварених у 2021. години **по основу** зараде из чл. 13. до 15в Закона, ауторских и сродних права и права индустријске својине из члана 55. Закона, самосталне делатности из чл. 33. и 40. Закона, ауторских права из члана 60. Закона, прихода из чл. 13. до 14б, 15а и 55. Закона за које је обвезник дужан да обрачуна и плати порез и доприносе самоопорезивањем и прихода из чл. 13. до 14б, 33, 40. и 55. Закона

за које је обрачунат и плаћен порез у другој држави, умањених за порез и доприносе на терет примаоца прихода.

Под ред. бр. 3.8 Износ додатног умањења за обвезника који има мање од навршених 40 година живота, у Обрасцу ППДГ-2Р, за обвезника млађег од 40 година исказује се податак о додатном умањењу у износу од три просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез (за 2021. годину уписује се износ 3.268.224 динара). За обвезника који на дан 31. децембра 2021. године има навршених 40 и више година живота, на овом редном броју уписује се нула.

Под ред. бр. 3.9 Свега после додатног умањења, у Обрасцу ППДГ-2Р, за обвезника млађег од 40 година уноси се износ који представља позитивну разлику између износа са ред. бр. 3.7 и 3.8, а уколико је разлика негативна на овом редном броју уписује се нула. За обвезника који на дан 31. децембра 2021. године има навршених 40 и више година живота, на овом редном броју уноси се износ са ред. бр. 3.7.

#### *7. Доходак за опорезивање*

Сагласно одредби члана 87. став 8. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 2. до 7. овог члана и неопорезивог износа из става 1. истог члана Закона.

То значи да се доходак за опорезивање утврђује као **разлика између годишњег збира прихода** (остварених у 2021. години, који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, увећаних за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса) умањеног за порез и доприносе плаћене на приход који је остварен у тој календарској години и додатно умањеног за износ три просечне годишње зараде за обвезнике који имају мање од

навршених 40 година живота, и неопорезивог износа од **3.268.224 динара**.

#### 8. Пореска основица

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

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

- за обвезника – **40%** од просечне годишње зараде по запосленом, што износи **435.763 динара**;

- за издржаваног члана породице – **15%** од просечне годишње зараде по запосленом, по члану, што износи **163.411 динара**.

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

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

#### 9. Пореска стопа

Према одредбама члана 89. Закона, годишњи порез на доходак грађана обрачунава се и плаћа по прописаној пореској стопи.

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

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

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

- до **6.536.448 динара** - примењује се пореска стопа од 10%;
- **преко 6.536.448 динара** - примењује се пореска стопа од 10% на износ до **6.536.448 динара**, а пореска стопа од 15% на износ **преко 6.536.448 динара**.

#### 10. Пореска пријава

Према одредби члана 92. Закона, обвезник годишњег пореза на доходак грађана дужан је да за остварени доходак у години за коју се врши утврђивање пореза поднесе пореску пријаву са тачним подацима надлежном пореском органу по истеку те године, а најкасније до 15. маја наредне године.

Када обвезник оствари доходак (годишњи збир опорезивих прихода остварених у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, који приходи су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана) који је већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује годишњи порез (за 2021. годину неопорезиви износ је 3.268.224 динара), постоји обавеза подношења пореске пријаве за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за ту годину сагласно члану 92. Закона.

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана подноси се на Обрасцу ППДГ-2Р - Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за \_\_\_\_\_ годину, који је прописан Правилником о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу.

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

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

У писменом облику пореску пријаву обвезник - резидент може да подноси непосредно или путем поште, организационој јединици Пореске управе надлежној за територију на којој има пребивалиште, односно боравиште.

Нерезидентни обвезник преко пореског пуномоћника одређеног у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21) пореску пријаву у писменом облику подноси организационој јединици Пореске управе надлежној за територију на којој је место остваривања прихода, односно боравиште обвезника, односно пребивалиште или седиште пореског пуномоћника.

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

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2021. годину подноси се најкасније **до 16. маја 2022. године**. Како је последњи дан законског рока 15. мај 2022. године недеља, рок истиче када протекне први наредни радни дан (понедељак 16. мај 2022. године).

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

НАПОМЕНА: Обвезници годишњег пореза на доходак грађана за 2021. годину, по основу чијих зарада, односно прихода од самосталне делатности је привредни субјект остварио право на одлагање доспелости за плаћање пореза и доприноса и право на одлагање плаћања у прописаним роковима, сагласно Уредби о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 54/20 и 60/20), Закључку Владе 05 број 401-6052/2020 („Службени гласник РС”, бр. 104/20 и 106/20) и Уредби о поступку и начину одлагања плаћања дугованог пореза и доприноса у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, број 156/20), за потребе утврђивања годишњег пореза на доходак грађана на Обрасцу ППДГ-2Р под ред. бр. 3.1.2, 3.2.2, 3.2.3. и 3.2.5. исказују податке о порезу и доприносима, који подаци у себи садрже и износ пореза и доприноса за које је привредни субјект остварио право на одлагање доспелости за плаћање и право на одлагање плаћања у прописаним роковима.

Пример начина обрачуна годишњег пореза за обвезника који је остварио приход по основу зараде код једног послодавца (уз примену неопорезивог износа од 16.300 динара за зараду за децембар 2020. године исплаћену у јануару 2021. године, а почев од зараде за јануар 2021. године уз примену неопорезивог износа од 18.300 динара), уговора о ауторском делу, од непокретности и коме је извршен повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2020. годину:



Ред. бр.	Опис	Износ
1.	<b>Бруто зарада</b>	7.000.000
2.	Неопорезиви износ зараде (16.300 д. + 18.300 д. x 11)	217.600
3.	Пореска основица (р.б. 1 – р.б. 2)	6.782.400
4.	Порез (р.б. 3 x 10%)	678.240
5.	Највиша годишња основица доприноса	4.869.000
6.	Доприноси на терет запосленог (р.б. 5 x 19,9%)	968.931
7.	Укупно порез и доприноси (р.б. 4 + р.б. 6)	1.647.171
8.	Приход за опорезивање (р.б. 3 – р.б. 7)	5.135.229
9.	<b>Бруто ауторски хонорар</b>	6.000.000
10.	Нормирани трошкови (р.б. 9 x 43%)	2.580.000
11.	Опорезиви приход (р.б. 9 – р.б. 10)	3.420.000
12.	Порез (р.б. 11 x 20%)	684.000
13.	Допринос за ПИО на терет примаоца (р.б. 11 x 25,5%)	872.100
14.	Укупно порез и доприноси (р.б. 12 + р.б. 13)	1.556.100
15.	Приход за опорезивање (р.б. 11 – р.б. 14)	1.863.900
16.	<b>Бруто приход од издавања непокретности</b>	11.200.000
17.	Нормирани трошкови (р.б. 16 x 25%)	2.800.000
18.	Опорезиви приход (р.б. 16 – р.б. 17)	8.400.000
19.	Порез (р.б. 18 x 20%)	1.680.000

20.	Приход за опорезивање (р.б. 18 – р.б. 19)	6.720.000	
21.	Износ по основу повраћаја доприноса	100.000	
22.	<b>Свега (р.б. 8 + р.б. 15 + р.б. 20 + р.б. 21)</b>	<b>13.819.129</b>	
23.	Збир прихода који се додатно умањује за обвезника млађег од 40 година (р.б. 8 + р.б. 15)	6.999.129	
24.	Износ додатног умањења за обвезника млађег од 40 година	3.268.224	
25.	<b>Свега после додатног умањења (р.б. 23 – р.б. 24) <math>\geq</math> 0</b>	<b>3.730.905</b>	
		млађи од 40 година	40 година и старији
26.	<b>Укупно</b> за обвезника млађег од 40 година (р.б. 20 + р.б. 21 + р.б. 25), односно за обвезника који има 40 година или је старији (р.б. 22)	<b>10.550.905</b>	<b>13.819.129</b>
27.	Неопорезиви износ	3.268.224	3.268.224
28.	<b>Доходак за опорезивање (р.б. 26 – р.б. 27)</b>	<b>7.282.681</b>	<b>10.550.905</b>
29.	Лични одбици (за обвезника и једног члана)	599.174	599.174
30.	<b>Опорезиви доходак – пореска основица за годишњи порез (р.б. 28 – р.б. 29)</b>	<b>6.683.507</b>	<b>9.951.731</b>
31.	Опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде	6.536.448	6.536.448

32.	Опорезиви доходак преко шестоструке просечне годишње зараде (р.б. 30 – р.б. 31)	147.059	3.415.283
33.	Порез по стопи од 10% (р.б. 31 x 10%)	653.645	653.645
34.	Порез по стопи од 15% (р.б. 32 x 15%)	22.059	512.292
<b>35.</b>	<b>Годишњи порез (р.б. 33 + р.б. 34)</b>	<b>675.704</b>	<b>1.165.937</b>

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

### **1. Доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за квалификовано новозапослено лице, за које се остварује право на ослобођење од плаћања доприноса**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-294/2022-04 од 04.4.2022. год.)

Одредбом члана 45ђ став 17. 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, 13/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да се доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за квалификовано новозапослено лице, за које се остварује право на ослобођење од плаћања доприноса сагласно ставу 13. или ставу 14. овог члана, плаћају из буџета Републике Србије, а за потребе остваривања права из пензијског и инвалидског осигурања сматрају се плаћеним у моменту доспелости.

Чланом 6. Закона о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 86/19), у Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 12/15, 113/17 и 95/18) додат је нови члан 45ђ, којим је прописана олакшица по основу запошљавања квалификованог новозапосленог лица.

Према новододатом члану 45ђ став 9. 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, 12/15, 13/17, 95/18 и 86/19), послодавац се ослобођа

обавезе плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање (у прописаном проценту) за зараде исплаћене у периоду од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2022. године.

Одредбом новододатог члана 45ђ став 10. 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 и 86/19) прописано је да се доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за квалификовано новозапослено лице, за које се остварује право на ослобођење од плаћања доприноса, плаћају из буџета Републике Србије.

Чланом 5. Закона о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 118/21) извршене су измене и допуне члана 45ђ 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 и 44/21), на начин да се у досадашњем ставу 10. који постаје став 17. речи: „ставу 9.“ замењују речима: „ставу 13. или ставу 14.”, а после речи: „из буџета Републике” додају запета и речи: „а за потребе остваривања права из пензијског и инвалидског осигурања сматрају се плаћеним у моменту доспелости”. Одредбе члана 5. тог закона су у примени од 1. јануара 2022. године.

Према Правилнику о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС”, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14 - исправка, 14/16, 21/17, 20/18, 104/18, 96/19 и 132/21), за зараду квалификованог новозапосленог лица, са ослобођењем од плаћања 70% пореза и 100% доприноса за ПИО по члану 21ж Закона о порезу на доходак грађана и члану 45ђ Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, исплаћену у периоду почев од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2020. године користи се шифра врсте прихода 101 26. За зараду квалификованог новозапосленог лица,

са ослобођењем од плаћања 65% пореза и 95% доприноса за ПИО по члану 21ж Закона о порезу на доходак грађана и члану 45ђ Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, исплаћену у периоду почев од 1. јануара 2021. године до 31. децембра 2021. године користи се шифра врсте прихода 101 27.

Имајући у виду наведене законске измене, чланом 5. Закона о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 118/21) извршена је измена и допуна тада важећег члана 45ђ Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање (према коме послодавац право на олакшицу остварује за зараде исплаћене у периоду од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2022. године), између осталог, у погледу момента од када се доприноси за квалификоване новозапослене за које послодавац користи ту олакшицу сматрају плаћеним за потребе остваривања права из пензијског и инвалидског осигурања - тако што је прецизирано да се доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање сматрају плаћеним у моменту доспелости.

Према члану 45ђ став 17. Закона о доприносима, доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за квалификовано новозапослено лице, за које се остварује право на ослобођење од плаћања доприноса сагласно ставу 13. (за зараде исплаћене у периоду од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2022. године) или ставу 14. (за зараде исплаћене у периоду од 1. јануара 2022. године до 31. децембра 2025. године) овог члана, плаћају се из буџета Републике Србије, а за потребе остваривања права из пензијског и инвалидског осигурања сматрају се плаћеним у моменту доспелости.

За потребе остваривања права из пензијског и инвалидског осигурања доприноси се сматрају плаћеним у моменту доспелости по основу зараде исплаћене у периоду почев од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2020. године, за које се користи шифра

врсте прихода 101 26 и по основу зараде исплаћене у периоду почев од 1. јануара 2021. године до 31. децембра 2021. године, за које се користи шифра врсте прихода 101 27.

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

**1. Могућност коришћења ослобођења уређених Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 62/21 - др. пропис) за издавање дозвола за рад избеглицама из Украјине којима је одобрена привремена заштита у складу са Одлуком о пружању привремене заштите у Републици Србији расељеним лицима која долазе из Украјине („Сл. гласник РС“, бр. 36/22)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-312/2022-04 од 06.4.2022. год.)

Сходно члану 19. став 3. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 - исправка, 53/04 - др. пропис, 42/05 - др. пропис, 61/05, 101/05 - др. закон, 42/06 - др. пропис, 47/07 - др. пропис, 54/08 - др. пропис, 5/09, 54/09, 35/10 - др. пропис, 50/11, 70/11 - др. пропис, 55/12 - др. пропис, 93/12, 47/13 - др. пропис, 65/13 - др. пропис, 57/14 - др. пропис, 45/15 - др. пропис, 83/15, 12/15, 50/16 - др. пропис, 61/17 - др. пропис, 113/17, 3/18 - исправка, 50/18 - др. пропис, 95/18, 38/19 - др. пропис, 86/19, 90/19 - исправка, 98/20 - др. пропис, 144/20, 62/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), ако орган надлежан за доношење списка, односно вршења радње, на захтев обвезника - физичког лица, на основу документованих података о примањима обвезника - физичког лица и чланова његове уже породице процени да обвезник не може да плати таксу без штете по своје нужно издржавање или нужно издржавање своје уже породице, решењем ће одлучити да се такса до износа од 10.000 динара не плати, а ако је такса прописана у износу преко 10.000 динара, одлучиће да се у том случају такса плати у износу који представља разлику између прописане таксе и 10.000 динара.

Према члану 22. став 1. Закона, у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора



се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе.

Према Тарифном броју 205. Одељка А Тарифе Закона, прописана је такса за решење (радну дозволу) за запошљавање страних држављана у Републици Србији у износу од 14.360 динара.

Сагласно члану 2. тачка 9) Закона о азилу и привременој заштити („Сл. гласник РС”, бр. 24/18, у даљем тексту: Закон о азилу), привремена заштита је заштита која се одобрава одлуком Владе у случају масовног прилива расељених лица која се не могу вратити у државу свог порекла или државу уобичајеног боравишта, у складу са чланом 74. овог закона.

Чланом 76. ст. 1. и 5. Закона о азилу прописано је да лице којем је одобрена привремена заштита има право на: 1) боравак у периоду важења привремене заштите; 2) исправу која потврђује његов статус и право на боравак; 3) здравствену заштиту, у складу са прописима којима је уређена здравствена заштита странаца; 4) приступ тржишту рада у периоду важења привремене заштите, у складу са прописима којима се уређује запошљавање странаца; 5) бесплатно основно и средње образовање у државним школама, у складу са посебним прописима; 6) правну помоћ под условима прописаним за тражиоца; 7) слободу вероисповести под истим условима као држављани Републике Србије; 8) колективни смештај у објектима одређеним за те намене; 9) одговарајући смештај ако се ради о лицу којем су потребне посебне прихватне гаранције, у складу са чланом 17. овог закона. Одлуку о смештају лица којима је одобрена привремена заштита доноси Влада, на предлог Комесаријата.

У смислу тачке 1. Одлуке о пружању привремене заштите у Републици Србији расељеним лицима која долазе из Украјине („Сл. гласник РС”, бр. 36/22, у даљем тексту Одлука), одобрава се привремена заштита у Републици Србији расељеним лицима која долазе из Украјине, односно која су била принуђена да напусте Украјину као земљу свог порекла или уобичајеног боравишта или

су из Украјине била евакуисана, а која се не могу вратити у трајне и сигурне услове живота због актуелне ситуације која преовладава у тој држави.

Сходно тачки 3. Одлуке, Министарство унутрашњих послова, у складу са одредбама Закона о азилу и привременој заштити и ове одлуке, региструје лица којима је одобрена привремена заштита и за свако лице посебно доноси одлуку о одобрењу привремене заштите.

Према тачки 5. Одлуке, привремена заштита траје годину дана од дана ступања на снагу ове одлуке.

Према члану 2. тачка 9) Закона о запошљавању странаца („Сл. гласник РС”, бр. 128/14, 113/17, 50/18, 31/19, у даљем тексту: Закон о запошљавању странаца), лице из посебне категорије странаца је лице које тражи азил, лице коме је одобрена привремена заштита, жртва трговине људима, односно лице коме је одобрена супсидијарна заштита, у складу са законом.

Према члану 12. став 1. тач. 2) и 3) Закона о запошљавању странаца, лична радна дозвола се издаје на захтев странца ако има статус избеглице, односно припада посебној категорији странца.

Према члану 3. ст. 1. и 2. Правилника о дозволама за рад („Сл. гласник РС”, бр. 63/18, 56/19, у даљем тексту: Правилник), захтев за издавање личне радне дозволе из члана 12. Закона о запошљавању странаца, подноси странац, а уз захтев прилажу се, односно прибављају се докази о испуњености услова, у складу са законом, и то: 1) путна исправа странца, односно лична карта уколико поседује исту; 2) одобрење за стално настањење или привремени боравак странца; 3) доказ о плаћеној административној такси.

Уз захтев за издавање личне радне дозволе странца који има статус избеглице или припада посебној категорији странца, поред доказа из става 2. овог члана прилаже се и акт о признавању статуса за странца који има статус избеглице или припада посебној

категорији странца (члан 3. став 3. тачка 3) Правилника).

Имајући у виду напред наведено, Законом је прописана републичка административна такса за издавање личне радне дозволе у износу од 14.360,00 динара.

Међутим, указујемо да је одредбама члана 19. став 3. Закона уређена олакшица за физичко лице, које:

- поднесе захтев надлежном органу за умањење таксене обавезе из разлога што не може да плати таксу без штете по своје нужно издржавање или нужно издржавање своје уже породице, и
- документује податке о својим примањима и примањима чланова његове уже породице.

Према томе, предметна олакшица се може применити на захтев лица и на основу документованих података о примањима, на основу којих надлежни орган цени да ли је обвезник у тешкој материјалној ситуацији (плаћање може угрозити лично издржавање, односно нужно издржавање породице). Уколико надлежни орган оцени да обвезник није у могућности да плати прописану таксу, решењем ће одлучити да се такса до износа од 10.000 динара не плати, а када је такса прописана у износу преко 10.000 динара, одлучиће да се такса плати у износу који представља разлику између прописане таксе и 10.000 динара.

Напомињемо да није потребно доносити посебно решење којим се одлучује о праву на олакшицу од плаћања прописане таксе, већ ће се у решењу, исправи, документу или писменом који се издаје означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе, осим уколико надлежни орган оцени да подносилац захтева за умањење таксене обавезе не испуњава прописане услове (како би се подносиоцу захтева омогућило право на подношење жалбе).

Како се у конкретној ситуацији ради о лицима из Украјине, која су напустила подручје оружаних сукоба и која могу на основу Одлуке остварити право на привремену заштиту, мишљења смо да се у случају да је одобрена привремена заштита могу применити

одредбе члана 19. став 3. Закона, при чему надлежни орган треба да цени на основу којих докумената конкретног лица ће утврдити да би плаћање предметне таксе угрозило издржавање породице избеглог лица - подносиоца захтева (нпр. одлука о одобрењу привремене заштите, одлука о смештају лица којима је одобрена привремена заштита) и да донесе инструкцију за своје организационе делове којом ће уредити начин обавештавања избеглица о могућности ослобођења од плаћања таксе за издавање радне дозволе и коју документацију треба доставити уз захтев за одобрење радне дозволе, односно захтев за ослобођење од плаћања конкретне таксе.

**2. С обзиром да је одлуком Владе Руске Федерације од 09. марта 2022. године укинута могућност куповине страних валута услед чега све већи број странака није у могућности да конзуларну таксу уплаћује у врстама девиза које су прописане у Одељку Б Тарифе (устаљена пракса је да се наплата вршила у еврима), захтева се мишљење у вези даљег наплаћивања конзуларне таксе у новонасталој ситуацији (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-260/2022-04 од 04.4.2022. год.)**

Према члану 4. ст. 1, 2. и 5. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС”, бр. 43/03, 51/03 - исправка, 53/04 - др. пропис, 42/05 - др. пропис, 61/05, 101/05 - др. закон, 42/06 - др. пропис, 47/07 - др. пропис, 54/08 - др. пропис, 5/09, 54/09, 35/10 - др. пропис, 50/11, 70/11 - др. пропис, 55/12 - др. пропис, 93/12, 47/13 - др. пропис, 65/13 - др. пропис, 57/14 - др. пропис, 45/15 - др. пропис, 83/15, 12/15, 50/16 - др. пропис, 61/17 - др. пропис, 113/17, 3/18 - исправка, 50/18 - др. пропис, 95/18, 38/19 - др. пропис, 86/19, 90/19 - исправка, 98/20 - др. пропис, 144/20, 62/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), обвезник који код ДКП поднесе захтев надлежном органу у Републици Србији за покретање

поступка за издавање списка, односно за извршење радње, за које је у Одељку А Тарифе прописана такса, таксу за списе и радње органа у Републици Србији, у прописаном износу прерачунатом у девизе, уплаћује у девизама, односно ефективном страном новцу који се купује и продаје на девизном тржишту у складу са прописом Народне банке Србије (у даљем тексту: девизе), на девизни рачун ДКП у земљи у којој је захтев поднет.

Влада, на предлог министарства надлежног за послове финансија, једном годишње одлуком утврђује и објављује врсте девиза у којима се такса плаћа и висину званичног средњег курса динара на дан 30. априла текуће године, који служи за прерачунавање прописаних динарских износа такси у девизе у смислу става 1. овог члана.

На захтев обвезника, ДКП даје обавештење о прерачунатом износу таксе и рачуну на који се такса плаћа, а примљени захтев, са доказом о уплати прописаног износа таксе, у смислу става 1. овог члана, доставља надлежном органу у Републици, који по спроведеном поступку, односно извршеној радњи донето решење или другу исправу доставља ДКП ради уручења странци.

Сагласно члану 4а став 1. Закона, обвезник који код ДКП поднесе захтев за покретање поступка за издавање списка, односно за извршење радње, за које се, по одредбама овог закона, плаћа конзуларна такса, таксу за списе и радње уплаћује у прописаном износу, на девизни рачун ДКП у земљи у којој је захтев поднет, осим у случају из члана 16. став 2. овог закона.

Конзуларна такса плаћа се у прописаном износу за врсту девиза у којој се уплата врши, осим у случају из члана 16. став 2. овог закона (члан 10. став 3. Закона).

Сходно члану 16. ст. 1-6. Закона, такса у Републици Србији се уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода. Таксени обвезници са седиштем, односно пребивалиштем, односно боравиштем у Републици Србији, који се из Републике Србије

обраћају ДКП, конзуларну таксу у прописаном износу уплаћују у динарима, прерачунату по званичном средњем курсу динара у односу на евро, који важи на дан уплате таксе, на рачун из става 1. овог члана. Приход од такси прописаних овим законом припада буџету Републике Србије. Средства од такси прописаних овим законом уплаћених на девизни рачун ДКП, ДКП преноси на рачун министарства надлежног за спољне послове. Средства од такси из става 4. овог члана министарство надлежно за спољне послове преноси са свог рачуна на рачун из става 1. овог члана. Пренос средстава из ст. 4. и 5. овог члана на рачун из става 1. овог члана, врши се у року од десет дана по истеку месеца у коме је такса наплаћена.

Одлуком о врстама девиза у којима се плаћају републичке административне таксе код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије и о висини курса динара за прерачунавање динарских износа такси у девизе („Сл. гласник РС”, бр. 62/21, у даљем тексту: Одлука) прописане су врсте девиза, односно ефективног страног новца у којима се за захтеве надлежном органу у Републици Србији, код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије републичка административна такса уплаћује, односно плаћа у девизама и висина званичног средњег курса за један динар (у даљем тексту: курс за један динар) на дан 30. априла 2021. године, који служи за прерачунавање прописаних динарских износа такси у девизе, између осталог и курс руске рубље за један динар.

Имајући у виду претходно наведено, конзуларне таксе су прописане у Одељку Б Тарифе за врсте девиза, и плаћају се у прописаном износу за врсту девиза у којој се уплата врши, при чему напомињемо да није прописана могућност плаћања конзуларних такси у руској рубљи (RUB).

Поред тога, код дипломатско-конзуларног представништва могу се поднети захтеви надлежном органу у Републици Србији

за издавање списка, односно вршење радњи за које је у Одељку А Тарифе прописана такса у динарским износима, а која се може платити у врсти девиза и висини курса динара за прерачунавање динарских износа таксе у девизе, сходно Одлуци, између осталог и у руским рубљама.

Према томе, у случају када се подноси захтев за издавање списка, односно вршење радњи надлежном органу у Републици Србији преко дипломатско-конзуларног представништва, обвезник таксе може да изврши плаћање у руској рубљи (RUB) у складу са Одлуком, којом је, између осталог, уређена и висина званичног средњег курса руске рубље за један динар.

Међутим, када је издавање списка, односно вршење радњи искључиво у надлежности дипломатско-конзуларног представништва, за које је износ конзуларне таксе прописан у врстама девиза наведеним у Одељку Б Закона, мишљења смо да нема законског основа да се за плаћања примени Одлука у погледу врста девиза односно висине средњег курса тих девиза за један динар. С тим у вези, указујемо да би наплаћивање конзуларних такси у руској рубљи могло да се врши само уколико би се изменом Закона прошириле врсте девиза у којима се врши наплата тих такси.

Наиме, уколико сматрате да је целисходно да се конзуларне таксе у Тарифи Б Закона искажу у руској рубљи, потребно је да доставите износе такси за одговарајуће списе и радње у руским рубљама, како би се предметне измене уврстиле у прве наредне измене Закона.

---

## НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

### **1. Утврђивања и наплате накнада за коришћење радио-фреквенција за дозволе издате Граду Београду, односно да ли се у конкретном случају могу применити одредбе члана 265. Закона о накнадама за коришћење јавних добара?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-323/2022-04 од 14.4.2022. год.)

Према одредби члана 261. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС”, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис и 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), обвезник накнада за коришћење радио-фреквенција је лице које је, у складу са законом који уређује област електронских комуникација, стекло право коришћења радио-фреквенција.

Утврђивање накнаде за коришћење радио-фреквенција врши регулаторна агенција решењем за календарску годину (члан 263. став 1. Закона).

Сходно одредбама члана 265. ст. 1. и 3. Закона, накнаду за коришћење радиофреквенција не плаћају:

1) радио аматери, хитна медицинска помоћ, здравствене установе, Црвени крст Србије, службе противградне одбране, горска служба спасавања;

2) органи одбране и безбедности, као и службе за хитне интервенције, за коришћење радио-фреквенције у опсезима који су Планом намене одређени искључиво за њихово коришћење;

3) оператори којима је стратешким документом утврђена обавеза да развијају иницијалну мрежу за тестирање нових технологија.

Под појмовима хитна медицинска помоћ, здравствене установе и службе за хитне интервенције из става 1. тач. 1) и 2) овог члана сматрају се службе корисника јавних средстава у смислу прописа којима се уређује буџетски систем.



Према одредби члана 2. тачка 5) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/09 ... 118/21), 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, Народна банка Србије не сматра се корисником јавних средстава у смислу овог закона, а на имовину коју користи, приходе, расходе и капитал, као и финансијско извештавање, примењују се одредбе закона којим се уређују положај, организација, овлашћења и функције Народне банке Србије.

Увидом у списак корисника јавних средстава утврђено је да се Град Београд, односно Секретаријат за послове одбране, ванредних ситуација, комуникације и координацију односа са грађанима налазе на списаку, као директни корисници буџетских средстава.

Сходно одредби члана 85. став 1. Закона о електронским комуникацијама („Сл. гласник РС”, бр. 44/2010, 60/2013, 62/2014 и 95/2018, у даљем тексту: Закон о електронским комуникацијама) радио-фреквенције се користе:

- 1) на основу појединачне дозволе, која се издаје по захтеву или по спроведеном поступку јавног надметања;
- 2) по режиму општег овлашћења;
- 3) за посебне намене.

Сходно одредбама члана 97. Закона о електронским комуникацијама, органи одбране и безбедности, као и службе за хитне интервенције, користе радио-фреквенције у опсезима који

су планом намене одређени искључиво за њихово коришћење, без обавезе претходног прибављања дозволе за коришћење радио-фреквенција, а у складу са условима коришћења утврђеним планом намене.

Органи из става 1. овог члана дужни су да у писаном облику унапред обавесте Агенцију о отпочињању или престанку коришћења радио-фреквенција.

Органи из става 1. овог члана достављају Агенцији, на њен захтев, а најмање једном годишње, извештај о обиму и начину коришћења, односно некоришћења радио-фреквенција.

За коришћење радио-фреквенција за посебне намене из става 1. овог члана не плаћа се накнада.

Органи из става 1. овог члана могу користити радио-фреквенције у оквиру опсега који планом намене нису одређени за посебне намене, на начин и у складу са условима за доделу и коришћење тих опсега који су прописани овим законом и прописима донетим на основу њега.

Накнаду за коришћење радио-фреквенција из става 5. овог члана Агенција утврђује у сарадњи са органима из става 1. овог члана, узимајући у обзир јавни интерес и да су ти органи буџетски корисници.

Према томе, Законом је прописано да накнаду за коришћење радио-фреквенција не плаћају службе за хитне интервенције, за коришћење радио-фреквенције у опсезима који су Планом намене одређени искључиво за њихово коришћење, те сходно томе, када службе за хитне интервенције Града Београда користе радио-фреквенције у опсезима који су Планом намене одређени искључиво за њихово коришћење, накнада се не плаћа.

Међутим, Законом о електронским комуникацијама прописано је, између осталог, да службе за хитне интервенције могу користити радио-фреквенције у оквиру опсега који планом намене нису одређени за посебне намене, на начин и у складу са

условима за доделу и коришћење тих опсега уз утврђивање накнаде за коришћење радио-фреквенција, при чему накнаду за коришћење радио-фреквенција утврђује Агенција у сарадњи са корисником узимајући у обзир јавни интерес и да су ти органи буџетски корисници.

Сходно наведеном, мишљења смо да се у случају коришћења радио-фреквенција у опсезима који Планом намене нису одређени за посебне намене (нису намењени искључиво за коришћење органа одбране и безбедности, као и служби за хитне интервенције у складу са условима коришћења утврђеним планом намене) не може применити ослобођење прописано чланом 265. став 1. Закона.

**2. Да ли је представништво DEUTSCHE GESELLSCHAFT FÜR INTERNATIONALE ZUSAMMENARBEIT (GIZ) GMBH, Београд, обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада, за материјал из увоза који се по налогу Савезне Републике Немачке испоручује за уговорне пројекте на основу конкретних појединачних уговора које закључује GIZ, имајући у виду да ти материјали прелазе у власништво Републике Србије?**

**Ослобођење од плаћања предметне накнаде за увоз предмета за личну употребу стручног особља и чланова њихових породица који живе у заједничком домаћинству за време њиховог боравка (нпр. једно моторно возило, један фриџидер) (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-868/2021-04 од 11.3.2022. год.)**

Сагласно одредбама члана 140. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, 49/2019, 86/19 - ускл. дин. износи, 156/20 - ускл. дин. износи и 15/21 - допуна ускл. дин. износа, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада

је произвођач, односно увозник тих производа који те производе ставља на тржиште у Републици Србији или их користи као крајњи потрошач, односно носилац дозволе за лек.

Производи који после употребе постају посебни токови отпада су, између осталог, електрични и електронски производи чији рад зависи од електричне струје или електромагнетних поља, као и производи намењени за производњу, пренос и мерење струје и електромагнетних поља, за коришћење код напона који не прелази 1.000 V за наизменичну струју и 1500 V за једносмерну струју, као и возило категорије M1 или N1, моторно возило са три точка, осим моторних трицикала (категирија L5 - тешки трицикл), у складу са прописима који уређују безбедност саобраћаја на путевима (члан 140. став 2. Закона).

Према члану 141. став 1. тач. 4) и 5) Закона, основице накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада су: количина произведених, односно увезених електричних и електронских производа изражена у килограмима (kg), односно комадима, односно у проценту од ПДВ-а; односно количина произведених, односно увезених возила која је наведена у документу о хомологацији возила изражена у килограмима (kg),

Сходно члану 17. став 2. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС”, бр. 36/09, 36/11 - др. закон, 88/11 и 89/15 - др. закон), увоз робе је уношење, допремање, односно испорука робе са територије друге државе или царинске територије на територију Републике Србије, у складу са царинским прописима Републике Србије.

Према члану 4. тачка 31. подтачка (2) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Царински закон), лице пословно настањено односно основано или регистровано (у даљем тексту: лице пословно настањено) на царинском подручју Републике Србије у случају правног лица или удружења лица је свако лице које има седиште, регистровани огранак, представништво или место сталног пословног настањења на царинском подручју Републике Србије.

Сходно члану 175. став 2. Царинског закона, стављање робе из става 1. овог члана у слободан промет подразумева следеће:

- 1) наплату обрачунате увозне дажбине;
- 2) наплату, по потреби, осталих дажбина, у складу са посебним прописима који се односе на наплату тих дажбина;
- 3) примену мера трговинске политике и забрана и ограничења ако се не примењују пре стављања робе у слободан промет; и
- 4) извршавање осталих формалности утврђених за увоз робе.

Према члану 2. став 1. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 42/19, 51/19, 58/19, 65/19, 74/19, 96/19, 11/20, 43/20, 126/20, 6/21, 49/21, 66/21, 80/21, 129/21), јединствена царинска исправа (у даљем тексту: ЈЦИ), која се употребљава као писана декларација, у складу са чланом 224. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима (у даљем тексту: Уредба) („Сл. гласник РС“, бр. 39/19) подноси се на обрасцу који је дат у Прилогу 1 и попуњава се на начин прописан Прилогом 5. У складу са Прилогом 5. Попуњавање јединствене царинске исправе, рубрика 8 (Прималац) попуњава се тако што се уписују подаци о примаоцу робе (ПИБ одговарајућа шифра из Кодекса шифара; назив, седиште, односно пребивалиште или боравиште и адреса, шифра државе, односно царинске територије из Кодекса шифара). Рубрика 14 (Декларант/заступник) попуњава се тако што се уписују подаци о декларанту/заступнику (ПИБ, а ако лице нема ПИБ уписује се одговарајућа шифра из Кодекса шифара, назив, седиште, пребивалиште, односно боравиште и адреса, подаци о облику заступања, а ако је декларант истовремено и прималац из рубрике 8, у десни горњи угао уписује се његов ПИБ, а уместо назива декларанта уписује се: „ПРИМАЛАЦ“).

Сагласно члану 16. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Одредбама члана 3. тачка 2) Споразума између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Савезне Републике Немачке о техничкој сарадњи и помоћи, у даљем тексту: Споразум, који је ратификован Законом о ратификацији споразума између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Савезне Републике Немачке о техничкој сарадњи и помоћи („Сл. лист СЦГ - Међународни уговори”, бр. 1/2005), допринос Савета министара Србије и Црне Горе састојаће се да ослобађа материјал, испоручен за пројекте по налогу Владе Савезне Републике Немачке, од дозвола, лучких, извозних, увозних и других јавних дажбина, као и накнада за ускладиштење, и да обезбеди да се царински поступак обави без одлагања. Наведена ослобађања односе се и на захтеве установе изводиоца за материјал набављен у Србији и Црној Гори.

Сходно члану 5. став 2. тачка б) Споразума, Савет министара Србије и Црне Горе ће се старати да одобрава лицима наведеним у првој реченици става 1 (послатом стручном особљу и члановима њихових породица који живе у заједничком домаћинству) за време њиховог боравка увоз и извоз предмета намењених за њихову личну употребу без плаћања дажбина и кауција у шта се убраја и: једно моторно возило, један фрижидер, један замрзивач, једна машина за прање веша, један шпорет, један радиоапарат, један телевизор, један грамофон, један магнетофон, мањи електрични апарати - по домаћинству, као и један клима уређај, једна грејалица, један вентилатор и једна опрема за фотографисање и снимање филмова - по особи. Такође ће се одобравати увоз и извоз нових предмета у замену за старе, без плаћања дажбина и кауција, ако увезени предмети нису више употребљиви или су изгубљени.

Имајући у виду претходно наведено, истичемо да Законом није прописано ослобођење од плаћања накнада за производе који после употребе постају посебни токови отпада за међународне организације на основу закључених међународних споразума. Међутим, када постоји потврђени међународни уговор којим се

прописује ослобођење од плаћања јавних прихода (дажбина), у шта се убрајају и накнаде за коришћење јавних добара, предметна накнада се не плаћа. Како уз захтев за давање мишљења нисте доставили пример појединачног уговора који GIZ закључује за пројекте техничке сарадње и помоћи, нисмо у могућности да закључимо ко материјал из увоза ставља на тржиште Републике Србије. С тим у вези, мишљења смо да уколико GIZ испоручује материјал за пројекте по налогу Владе Савезне Републике Немачке (а који у складу са Законом представља производ који после употребе постаје посебни ток отпада), ставља га у слободан промет на територији Републике Србије (материјал је оцарињен и издата јединствена царинска декларација). Међутим, без обзира да ли је GIZ на јединственој царинској декларацији означен као декларант и прималац материјала, или је неко друго лице назначено као прималац материјала, GIZ за извршену испоруку материјала за пројекте по налогу Владе Савезне Републике Немачке није обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада. Такође, сматрамо да ни прималац робе, као крајњи потрошач није обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада, сходно одредбама Споразума (којима се материјал испоручен за пројекте по налогу Владе Савезне Републике Немачке ослобађа од дозвола, лучких, извозних, увозних и других јавних дажбина, као и накнада за ускладиштење).

Напомињемо да се, према нашем мишљењу, повластице утврђене чланом 5. Споразума за особље GIZ-а, сходно статусу сарадника Уједињених нација на основу Конвенције о повластицама и имунитетима Уједињених нација, за време њиховог боравка у Републици Србији односе и на обавезу плаћања накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада уколико се увози по један предмет по домаћинству (нпр. једно моторно возило, један фрижидер, један замрзивач, једна машина за прање веша, један шпорет, један радиоапарат) и служи за њихову личну употребу.

---

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

**1. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када Народна библиотека „Раде Драинац” врши услугу позајмљивања књига, коју наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица у готовом новцу, као и у случају наплате новчаних казни које наплаћује библиотека у случају кашњења у враћању позајмљених књига**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00028/2022-04 од 11.4.2022. 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.

Уредбом 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) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеној Уредби, лица која обављају делатности из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) у које спада и грана делатности 91 (Делатност библиотека, архива, музеја, галерија и збирки и остале културне делатности) нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, како рад библиотека спада у грану делатности 91 (Делатност библиотека, архива, музеја, галерија и збирки и остале културне делатности) која нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, промет који библиотека оствари пружањем услуге позајмљивања књига које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица, библиотека је дужна да тако остварен промет на мало евидентира преко електронског фискалног уређаја.

При томе напомињемо, наплата новчаних казни за неблаговремено враћање позајмљених књига није предмет фискализације, односно тако примљена средства библиотека није дужна да евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да није дошло до промета добара и услуга на мало.

## **2. Обавеза свидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када привредни субјект пружа**

**услуге из области лабораторијске дијагностике у оквиру претежне делатности 86.90 (Остала здравствена заштита) физичким лицима, као и правним лицима (здравственим установама) од којих добија узорке за услужну лабораторијску дијагностику**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01237/2021-04 од 11.4.2022. год.)

Чланом 3. ст. 1. и 2. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: Закон ) 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.

Чланом 4. ст. 1. и 2. Закона 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 17/21, у даљем тексту: Уредба), наведене 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).

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

Стиму вези, имајући у виду да делатности из групе делатности 86.90 (Остала здравствена заштита), у коју се, између осталих, сврставају и активности медицинских лабораторија за анализу крви, медицинску, односно клиничку биохемију, микробиологију, патохистологију и др. које наведеном Уредбом нису ослобођене обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, лице које пружа услуге у оквиру наведене делатности је у обавези да промет остварен пружањем поменутих услуга физичким лицима евидентира преко електронског фискалног уређаја 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 наведених услуга.

Када је у питању пружање наведених услуга у оквиру делатности 86.90 (Остала здравствена заштита) другим правним лицима (здравственим установама) од којих добијају узорке за услужну лабораторијску дијагностику од стране других здравствених установа, лица која пружају ове услуге нису у

обавези да тако остварен промет евидентирају преко електронског фискалног уређаја, с обзиром на то да се у конкретном случају не ради о промету на мало.

**3. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када привредни субјект, поред претежне делатности 88.99 (Остала непоменута социјална заштита без смештаја), пружа услуге физичким лицима као што су обука за возаче и сл.**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01084/2021-04 од 11.4.2022. год.)*

Чланом 3. ст. 1. и 2. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: Закон ) 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.

Чланом 4. ст. 1. и 2. Закона 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 пједначно 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 Закона 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 и 17/21, у даљем тексту: Уредба) наведене 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 делатност 88.99 (Остала непоменута социјална заштита без смештаја).

Сагласно наведеним одредбама Уредбе, лица која обављају делатност 88.99 (Остала непоменута социјална заштита без смештаја) немају обавезу евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја оствареног у оквиру наведене делатности.

Међугим, када лице чија је претежна делатност ослобођена од обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, у конкретном случају Црвени крст Србије, обавља и делатност из гране делатности 85.5 (Остало образовање), као што је услуга обуке возача и запослених за пружање прве помоћи и др, промет остварен пружањем наведених услуга дужан је да евидентира преко електронског фискалног уређаја, без обзира што је претежна делатност ослобођена обавезе евидентирања промета

преко електронског фискалног уређаја, сагласно члану 4. став 4. Закона, а имајући у виду да делатност 85.5 (Остало образовање) није Уредбом ослобођена обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

**4. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када Универзитетска библиотека „Никола Тесла“ врши услуге позајмљивања књига, коришћења читаонице, међубиблиотечке позајмице из других библиотека које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица у готовом новцу, као и приликом наплате накнаде за издавање различитих врста потврда физичким лицима и наплате новчаних казни у случају кашњења у враћању позајмљених књига**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00116/2022-04 од 11.4.2022. 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 луцима.

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. 32/2 и 17/21, у даљем тексту: Уредба) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеној Уредби, лица која обављају делатности из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) у које спада и грана делатности 91 (Делатност библиотека, архива, музеја, галерија и збирки и остале културне делатности) нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, како рад библиотека спада у грану делатности 91 (Делатност библиотека, архива, музеја, галерија и збирки и остале културне делатности) која нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, промет који библиотека оствари пружањем услуге позајмљивања књига, коришћења читаонице, међубиблиотечке позајмице из других библиотека, а које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица, као и приликом пружања услуге издавања разних потврда физичким лицима, како наводите у допису, при чему се наплата за услугу издавања наведених потврда врши од физичких лица, библиотека је дужна да тако остварен промет на мало евидентира преко електронског фискалног уређаја.

При томе напомињемо, наплата новчаних казни за неблаговремено враћање позајмљених књига није предмет фискализације, односно тако примљена средства библиотека није дужна да евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да није дошло до промета добара и услуга на мало.

**5. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају продаје аутомобила, мобилних телефона, рачунара и др. својим запосленима (физичким лицима) коју привредни субјект обавља у оквиру области делатности б1 (Телекомуникације)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01166/2021-04 од 11.4.2022. год.)*

Чланом 3. ст. 1. и 2. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет па 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.

Чланом 4. ст. 1. и 2. Закона 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 Закона 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 је 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 и 117/21, у даљем тексту: Уредба) наведене 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“, број 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 делатност 61 (Телекомуникације).

Сагласно наведеним одредбама Уредбе, лица која обављају делатност 61 (Телекомуникације) немају обавезу евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја оствареног у оквиру наведене делатности.

Имајући у виду да је област делатности 61 (Телекомуникације) - 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 преко фискалне касе, наведеном

Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем телекомуникационих услуга, као и промет остварен продајом пакета телекомуникационих услуга са припадајућим телекомуникационим уређајем у оквиру наведене области делатности, није дужан да евидентира преко електронског фискалног уређаја.

Када је у питању промет добара - основних средстава као што су, како наводите у допису, половни аутомобили, мобилни телефони, рачунари и др. својим запосленима физичким лицима, при чему се наплата врши путем обуставе од зараде запослених на основу административне забране или готовинском уплатом на текући рачун друштва, привредни субјект, у конкретном случају Телеком Србија, дужан је да у тренутку промета на мало евидентира промет преко електронског фискалног уређаја, без обзира што је претежна делатност ослобођена обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, сагласно члану 4. став 4. Закона.

**6. Захтев за изузимање од обавезе евидентирања промета на мало који је остварен на пијачним тезгама преко електронског фискалног уређаја**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00055/2022-04 од 05.4.2022. 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.

Чланом 4. став 1. ЗФ прописано је, између осталог, да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана.

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

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Уредбе, прописано је да не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја када се ради о продаји сопствених пољопривредних производа на пијачним тезгама и сличним објектима и другим местима у складу са посебним прописима којима се уређују мале количине примарних производа животињског порекла, односно хране биљног порекла које служе за снабдевање потрошача, као и другим местима у складу са законом којим се уређује трговина од стране физичког лица - обвезника фискализације који је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана, а које није предузетник - обвезник фискализације.

Према томе, сагласно наведеном Закону и Уредби, физичка лица која нису регистрована као предузетници код АПР, а порез на приход од самосталне делатности плаћају као носиоци породичног пољопривредног газдинства немају обавезу евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, када врше промет на мало сопствених пољопривредних производа на пијачним тезгама, а под условима прописаним Уредбом.

Узимајући у обзир наведено, када се ради о препродаји добара на пијачним тезгама, лица која су обвезници пореза на приход од самосталне делатности, сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, у обавези су да сваки такав промет на мало евидентирају преко електронског фискалног уређаја. Такође, предузетници који су регистровани код АПР у обавези су да евидентирају преко електронског фискалног уређаја и промет сопствених пољопривредних производа на пијачним тезгама.

Када се ради о проблему дефинисања радног времена, како наводите у вашем допису, обавештавамо вас да се радно време не уређује горе наведеним прописима, те, с тим у вези, обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја настаје у моменту прометовања роба или услуга, тако да радно време није од значаја за примену новог модела фискализације.

Такође, када је у питању нивелација цена, односно промена цене производа, истичемо да у складу са важећим прописима и техничким могућностима нових електронских фискалних уређаја, продавац може у току читавог дана да мења цену једног производа, тако да ни слободна погодба не би била нарушена, као и дух пијаче како наводите у допису.

Имајући у виду претходно наведено, а узимајући у обзир, с једне стране, специфичност и услове рада на пијачним тезгама, а, са друге стране, техничке могућности нових фискалних уређаја (покретни уређаји, једноставни за коришћење и др.), сматрамо да не постоје технички проблеми који онемогућавају примену нове фискализације и када се ради о продаји робе и услуга на пијачним тезгама.

**7. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када Универзитетска библиотека Крагујевац врши услуге позајмљивања књига,**

**коришћења читаонице, међубиблиотечке позајмице из других библиотека које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица у готовом новцу, као и приликом наплате накнаде за издавање различитих врста потврда физичким лицима и наплате новчаних казни у случају кашњења у враћању позајмљених књига**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00128/2022-04 од 04.4.2022. 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.

Уредбом 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) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеној Уредби, лица која обављају делатности из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) у које спада и грана делатности 91 (Делатност библиотека, архива, музеја, галерија и збирки и остале културне делатности) нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, како рад библиотека спада у грану делатности 91 (Делатност библиотека, архива, музеја, галерија и збирки и остале културне делатности) која нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, промет који „Универзитетска библиотека Крагујевац” оствари пружањем услуге позајмљивања књига, коришћења читаонице, међубиблиотечке позајмице из других библиотека, а које наплаћује путем чланарине од својих чланова - физичких лица, као и приликом пружања услуге издавања разних потврда физичким лицима, како наводите у допису, при чему се наплата за услугу издавања наведених потврда врши од физичких лица, библиотека је дужна да тако остварен промет на мало евидентира преко електронског фискалног уређаја.

При томе напомињемо, наплата новчаних казни за неблаговремено враћање позајмљених књига није предмет фискализације, односно тако примљена средства библиотека није дужна да евидентира преко електронског фискалног уређаја имајући у виду да није дошло до промета добара и услуга на мало.

- 8. а) Промет путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште у смислу Закона о фискализацији**  
**б) Продаја на мало лицима који имају дипломатски статус**

- в) Аутомати у малопродајном објекту**
- г) Достављање података о нословним просторима и пословним просторијама у складу са Законом**
- д) Трансакција рефундација, односно поништавање рачуна**
- ђ) Ознаке пореских стопа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01137/2021-04 од 31.3.2022. год.)

*а) Промет путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште у смислу Закона о фискализацији*

У случају да се, како наводите у допису, повраћај ПДВ врши готовинском исплатом, са становишта прописа из области фискализације нема препрека да се исплата може извршити готовински из посебног сефа намењеног за повраћај ПДВ или из фиоке касира. Повраћај ПДВ купцу путнику не региструје се преко фискалног уређаја.

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: ЗПДВ) и Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: ППДВ), на захтев купца - путника који у Републици нема пребивалиште ни боравиште, обвезник ПДВ - продавац издаје захтев путника за повраћај ПДВ. Овај захтев издаје се на Обрасцу ЗПППДВ - Захтев путника за повраћај ПДВ који је прописан ППДВ или на документу оператора којег је продавац пре продаје добара овластио за повраћај ПДВ путнику. С тим у вези, имајући у виду да путник после више куповина код истог обвезника ПДВ - продавца може затражити издавање Обрасца ЗПППДВ у којем се, између осталог, наводе подаци из рачуна (број и датум издавања рачуна, стопа ПДВ, износ ПДВ и вредност добара са ПДВ), при чему се

рачуном сматра и фискални рачун издат у складу са прописима којима се уређује фискализација, мишљења смо да путник може да оствари право на повраћај ПДВ у складу са ЗПДВ и ППДВ, независно од тога што фискални рачун, односно фискални рачуни за промет добара не садрже податке о идентификацији путника (нпр. број пасоша) и податак о броју Обрасца ЗППДВ или броју обрасца оператора.

Напомињемо, одредбом члана 24. став 9. ЗПДВ прописано је да се пребивалиштем, односно боравиштем из става 1. тачка 4) подтачка (1) овог члана сматра место уписано у пасошу, личној карти или другом документу који се, складу са законом, сматра идентификационом исправом у Републици.

Када је реч о промету који се врши физичком лицу, уколико се попуњава идентификационо поље "buyerId" тзв. ПИБ купца са идентификационим подацима купца путника, обвезник фискализације издаје тзв. В2С фискални рачун, с обзиром да се не ради о правном лицу.

*б) Продаја на мало лицима који имају дипломатски статус*

Правилником 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 и 10/22, у даљем тексту: Правилник о врстама фискалних рачуна), у члану 3. прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о типу трансакције, у смислу члана 5. став 2. тачка 2) Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: Закон), на фискалном рачуну наводи један од следећих података:

- 1) продаја;
- 2) рефундација, односно поништавање рачуна.



Продајом, у смислу става 1. тачка 1) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева промет на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало.

Рефундацијом, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева повраћај уплате или дела уплате за промет на мало или повраћај целог или дела аванса за будући промет на мало, из било ког разлога, као и тип трансакције који подразумева враћање и замену добара испоручених купцу добара, из било ког разлога.

У случају када дипломата не наведе идентификациони број (нпр. ПИБ амбасаде за СНПДВ или број дипломатске личне карте за ЛНПДВ), исти може поднети захтев за рефакцију ПДВ (Образац РЕФ4) у електронском облику преко портала Пореске управе. Рефакција ПДВ врши се на основу решења Пореске управе.

Уколико порески обвезник изда фискални рачун са ПДВ лицу које има дипломатски статус, а потом готовинском исплатом изврши повраћај новца у износу обрачунатог ПДВ дипломати, порески обвезник нема право на пореско ослобођење.

Када је реч о промету према физичком лицу уз Образац ЛНПДВ, ради се о тзв. В2С рачуну (сви рачуни у којима је у пољу BuyerId уписан број личне карте, број пасоша, број дипломатске личне карте сматрају се тзв. В2С рачунима).

Када је реч о промету према амбасади уз Образац СНПДВ, ради се о В2В рачуну (сви рачуни у којима је у пољу BuyerId уписан ПИБ купца сматрају се тзв. В2В рачунима).

*в) Аутомати у малопродајном објекту*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 9) Закона прописано је да су пословни простор и пословне просторије затворени или отворени простор, сваки самонаплатни уређај - аутомат, али и свако покретно место (возило, пловни објекат и сл.) које служи за обављање

делатности (укључујући и део или више делова једног пословног простора и/или пословних просторија), као и простор који обвезник фискализације, ради обављања делатности, користи само повремено или привремено.

Према одредби члана 9. став 1. Закона прописано је да је обвезник фискализације дужан да, пре почетка коришћења електронског фискалног уређаја за издавање фискалних рачуна, Пореској управи електронским путем достави податке о пословним просторима и пословним просторијама у којима ће користити електронски фискални уређај, и то за сваки пословни простор и пословну просторију одвојено.

Одредбом члана 2. став 2. тач. 4) и 6) Правилника о врсти и начину достављања података о пословном простору и пословним просторијама, као и о начину генерисања ознаке пословног простора („Службени гласник РС”, бр. 31/21 и 93/21 ) прописано је пријава са подацима за генерисање јединствене ознаке пословног простора и пословне просторије садржи следеће податке: тип пословног простора и пословне просторије и адресу пословног простора и пословне просторије.

Према члану 3. став 1. тачка 4) наведеног правилника прописано је да као податак о типу пословног простора и пословне просторије, из члана 2. став 2. тачка 4) овог правилника, обвезник фискализације наводи податак - аутомат, у случају обављања делатности преко самонаплатног уређаја - аутомата.

Сагласно наведеном, у случају постојања самонаплатног уређаја у оквиру већ пријављеног пословног простора, та врста самонаплатног уређаја се посебно пријављује и наводи се стварна адреса, тј. адреса већ пријављеног пословног простора. Остварени промет на аутомату се може раздуживати у трезору продавнице у којој је физички смештен уз пратећу документацију која доказује да се тај новац односи на наведени самонаплатни уређај.

г) *Достављање података о нословним просторима и пословним просторијама у складу са Законом*

У вези са обавезом обвезника фискализације да достави пријаву са подацима за генерисање јединствене ознаке пословног простора и пословне просторије, која садржи, између осталог, датум почетка обављања делатности у пословном простору и пословној просторији за коју је поднета пријава (члан 2. став 2. тачка 8) Правилника о врсти и начину достављања података о пословном простору и пословним просторијама, као и о начину генерисања ознаке пословног простора), обавештавамо вас да према Корисничком упутству за достављање података и генерисање јединствене ознаке о пословном простору и пословним просторијама електронским путем, датум почетка обављања делатности може бити у будућности. То значи да обвезник фискализације сада може пријавити пословни простор који ће користити у будућем периоду, с тим да се у том случају ручно уноси жељени датум, а не избором из понуђеног календара у пољу "Датум почетка".

д) *Трансакција рефундација, односно поништавање рачуна*

Правилником о врстама фискалних рачуна, у члану 3. прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о типу трансакције, у смислу члана 5. став 2. тачка 2) Закона, на фискалном рачуну наводи један од следећих података:

- 1) продаја,
- 2) рефундација, односно поништавање рачуна.

Продајом, у смислу става 1. тачка 1) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева промет на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало.

Рефундацијом, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева повраћај уплате или дела

уплате за промет на мало или повраћај целог или дела аванса за будући промет на мало, из било ког разлога, као и тип трансакције који подразумева враћање и замену добара испоручених купцу добара, из било ког разлога.

Поништавањем рачуна, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева исправљање грешке након издавања фискалног рачуна, а који се не може сматрати рефундацијом у смислу става 3. овог члана.

Према томе, у случају издавања рачуна са погрешним начином плаћања потребно је поништити рачун тако што се издаје рачун рефундација који референцирате на претходно издати рачун који је био са неисправним начином плаћања, и у коме у пољу IdКупца наводите ПИБ ваше компаније, а након тога се издаје рачун продаја. Тиме се рачун за поништавање разликује од класичног рачуна рефундације у коме је извршено враћање новца. Исти је поступак и у случају издавања рачуна без ПИБ-а купца, тј. издаје се рачун рефундација са референцирањем на ”погрешно” издати рачун, а у пољу IdКупца уписујете ПИБ ваше компаније.

Напомињемо да издавање тзв. В2С рачуна и готовинског рачуна није исправно, с обзиром да фискални рачун обавезно садржи ПИБ правног лица, односно обвезника пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана, ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана.

#### ђ) *Ознаке пореских стопа*

Одредбом члана 5. став 2. тачка 6) Закона, прописано је да фискални рачун обавезно садржи, између осталог, ознаку пореске стопе.

Према одредби члана 5. Правилника о врстама фискалних рачуна, прописано је да електронски фискални уређај обвезника фискализације добија податке о пореским стопама које су од значаја за податке из члана 5. став 2. тач. 6)-10) Закона из Система за управљање фискализацијом. Систем за управљање фискализацијом дефинише ознаке за пореске стопе које се користе, администрира претходно дефинисане пореске стопе, одређује датуме за промену пореских стопа и примењује измене пореских стопа.

У оквиру новог система фискализације користиће се исте пореске стопе као и у оквиру претходног. На сајту Пореске управе, у делу Корисничка упутства, налази се документ под називом "Пореске ознаке за СУФ продукционо окружење" у коме су наведене стопе А, Г, Ђ и Е.

---

# Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

## РАЧУНОВОДСТВО

### **1. Примена МСФИ 15 - Приход од уговора са купцима и конкретно аранжмана „фактуриши и чувај” сагласно поменутом стандарду и сходно признавање прихода у пословним књигама продавца**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00222/2022-16 од 18.4.2022. 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:

- „Наша компанија као произвођач шећера, односно „ентитет” у смислу МСФИ, врши продају тог шећера на два начина:  
А) На основу класичних уговора о продаји којом приликом

ми издајемо купцу фактуру и власнички лист, а купац одмах преузима шећер. У овом случају, приход нам се признаје по свакој извршеној испоруци шећера купцу.

Б) На основу уговора о продаји којом приликом се купцу (у даљем тексту: Купац), такође, издаје фактура и власнички лист, али шећер остаје у нашем складишту, тј. силосу на начин како је уговорено и Купац плаћа одређену накнаду за складиштење, а што се карактерише као аранжман „фактуриши и чувај” по одредбама МСФИ 15 - Б79 - Б81. Сматрамо да и у овом случају постоји основ да нам се призна приход и то након фактурисања и издавања власничког листа купцу.

Разлоге и образложења за овакав став проналазимо у следећем:

Сагласно одредбама МСФИ 15 - Б79, наше уговоре препознајемо као аранжмане типа „фактуриши и чувај” јер је шећер фактурисан Купцу, Купцу је издат власнички лист, а по захтеву Купца који је садржан у уговорној одредби шећер је остао у нашем складишту - силосу, јер Купац нема одговарајући и наменски складишни простор који би обезбедио одржавање постојећег квалитета шећера у дужем периоду до даље продаје, а узимајући у обзир, пре свега, чињеницу да је шећер веома хигроскопан. Услови за дуже чување шећера су најоптималнији у силосима у којима се шећер складишти директно из производње и у којима постоји систем за контролу влажности, вентилације, одржавања температуре и спречавања кондензације. С обзиром да наш силос има уграђен такав систем, разумљиво је да се купци опредељују за такве аранжмане, јер знају да ће, у моменту преузимања шећера, из таквог силоса, тај шећер имати очуван квалитет који је дефинисан уговором. Свако изношење шећера ван силоса и потом дуже лагровање у другим врстама магацинских простора, повлачи опасност управо од кондензације и повећања влажности, као и све друге ризике по квалитет шећера и амбалаже.

Сагласно одредбама МСФИ 15 Б-80, ми, као ентитет, недвосмислено смо одредили да смо нашу уговорну обавезу која се односи на пренос производ - шећера, испунили оног момента када је Купац стекао контролу над тим производом. Узимајући у обзир да смо наш производ фактурисали Купцу и дали му власнички лист, да смо у садашњости имали право на исплату шећера, а да је Купац имао обавезу, у садашњости, да нам плати тај шећер, па је од тог момента стекао контролу над тим производом, иако је исти остао ускладиштен у нашем силосу. Од тог момента, Купац имао је несметану могућност да управља употребом своје имовине и стиче све преостале користи од имовине, иако није био у физичком поседу те имовине. Према томе, ми, као ентитет, нисмо више контролисали производ, већ смо Купцу пружали услугу складиштења. То, истовремено, значи да смо нашу обавезу, продаје шећера, према Купцу, испунили и да је наша обавеза извршења испуњена преносом шећера Купцу. То нам даје право да, као ентитет, признајемо приход. Овакво наше схватање јасно потврђује и чињеница да Купац, одмах, након пријема фактуре и власничког листа, исту количину коју је купио и која се налази у нашем силосу, ставља под залог у корист банке, као средство обезбеђења за кредит, који му банка исплаћује. Сасвим је јасно да ни једна банка не би одобрила кредит клијенту уколико њено одељење ризика не би потврдило да је заложена роба власништво тог клијента, да та роба несумњиво постоји и представља сигурно обезбеђење за исплаћени кредит. Додатно, клијент не би ни могао да изврши упис заложног права на том шећеру код Агенције за привредне регистре, уколико не би имао валидан доказ да је наведени шећер његово власништво.

С обзиром на претходно наведено, сматрамо да смо објективно утврдили да је контрола над производом тј. шећером пренета на Купца одмах по издавању фактуре и власничког листа, јер се сматра да је имовина пренета када је Купац стекао контролу над њом, као и да је пријем фактуре и власничког листа, од стране Купца, само формалност која управо доказује када је Купац стекао контролу над производом.



Пресвега, овде морамо указати на једну битну особину шећера као робе која је наш производ, тј. производ ентитета. Шећер, као роба у ринфузи, битно се разликује од других врста робе. На примеру аутомобила и резервних делова може се појаснити овај критеријум. На шећеру у ринфузи се не могу угравирати идентификациони бројеви као на аутомобилима, у виду броја мотора, шасије и сл. Шећер у ринфузи је збир истоврсне робе који се може делити, мерити килограмима, тонама итд, али који је при том дефинисан као производ ентитета и дефинисан одређеним параметрима квалитета и количином, како је то наведено и у уговорима између ентитета и купца. Након издавања фактуре и власничког листа, ми, као ентитет, више не контролишемо производ у смислу да њиме управљамо, већ само пружамо услугу складиштења. Након издавања фактуре и власничког листа, ми, као ентитет, немамо могућност да користимо тај производ, нити да тај производ испоручимо било ком другом купцу, јер имплементирани пословни оперативни систем не дозвољава да се роба, која већ има свог власника, на било који начин и у било којим количинама књижи или испоручује другим купцима. Такође, немамо могућност да заменимо робу јер је контрола робе већ прешла на Купца и немамо никаквих преосталих трошкова да ту робу додатно производимо, дорађујемо и побољшавамо. Тај шећер је готов производ са одређеним квалитетом управо у стању у којем се налази у нашем силосу.

Оног момента када је шећер продат, издата фактура и власнички лист, тај исти шећер је престао да буде третиран у документацији ентитета као власништво ентитета и означен је и „идентификован” као власништво Купца.“

У предметном захтеву је на крају наведено да је управо услед специфичности конкретног случаја и захтева за применом МСФИ 15 у истом, овај предмет достављен на тумачење и Комитету за тумачење МСФИ (*IFRS Interpretations Committee*), односно Одбору за међународне рачуноводствене стандарде (*International Accounting Standards Board*) из Лондона.

Пре свега, у вези са предметним питањем, желимо да укажемо на релевантне параграфе МСФИ 15 *Приход од уговора са купцима*.

Параграфом 31. МСФИ 15 прописано је да ентитет признаје приход када (или пошто) ентитет испуни обавезу извршења преносом обећаних добара или услуга (то јест имовине) до купца. Имовина се преноси када (или пошто) купац стекне контролу над том имовином.

Сагласно параграфу 35. МСФИ 15, ентитет преноси контролу над добрима или услугама током времена и тако испуњава обавезу извршења и признаје приход током времена, ако је испуњен један од следећих критеријума:

(а) купац истовремено прима и троши користи које настају из извршења уговора од стране ентитета у току тог извршења (видети параграфе Б3-Б4);

(б) извршење обавеза од стране ентитета ствара или повећава имовину (на пример, недовршене производе) коју купац контролише док се имовина ствара или повећава (видети параграф Б5); или

(ц) извршење обавеза од стране ентитета не ствара имовину коју ентитет може да користи на алтернативан начин (видети параграф 36) и ентитет има оствариво право на исплату за извршење обавеза до одређеног датума (видети параграф 37).

Имовина које настаје као резултат извршења обавеза од стране ентитета не може да се користи на алтернативан начин ако је ентитет ограничен уговором да лако промени намену дате имовине током стварања или побољшавања те имовине или практичним разлозима да лако промени намену имовине у њеном завршеном стању. Процена да ли нека имовина може да има алтернативну намену прави се на почетку прављења уговора. Након што је уговор направљен, ентитет више не ажурира процену о алтернативној намени имовине, осим у случају да уговорне стране одобре измену уговора којом се суштински мења обавеза извршења. У параграфима Б6-Б8 дате су смернице за процену да ли ентитет може да одреди да

ли нека имовина има алтернативну намену за тај ентитет (параграф 36. МСФИ 15).

Параграфом 37. МСФИ 15 утврђено је да ентитет треба да размотри услове уговора, као и све законе који се примењују на уговор, када процењује да ли има право на исплату накнаде за извршење обавеза извршених до одређеног датума у складу са параграфом 35 (ц). Право на накнаду за извршење обавеза извршених до одређеног датума не мора да подразумева фиксни износ. Међутим, у сваком тренутку током трајања уговора, ентитет мора имати право на износ који у најмању руку покрива трошкове ентитета за извршење обавеза извршених до тог тренутка, ако се уговор раскине од стране купца или друге стране из других разлога осим неуспеха ентитета да испуни своја обећања. Параграфи Б9-Б13 дају смернице за процену постојања и остваривости права на исплату и када то право на исплату омогућава ентитету да буде плаћен за извршење обавеза извршених до одређеног тренутка.

Ако се обавеза извршења не испуњава током неког временског периода у складу са параграфима 35-37, ентитет испуњава обавезу извршења у одређеном тренутку времена. Да би се одредила тачка у времену у којој је купац стекао контролу над обећаном имовином и ентитет је испунио обавезу извршења, ентитет разматра захтеве који се тичу контроле у параграфима 31-34. Поред тога, ентитет треба да разматра и показатеље о преносу контроле, који укључују, али нису ограничени на следеће:

(а) ентитет има право у садашњости на исплату за имовину - ако купац има обавезу у садашњости да плати за имовину, то онда може да указује на то да је купац стекао способност да управља употребом, и добије у замену суштински све преостале користи од пренете имовине.

(б) купац је носилац права власништва над имовином - право власништва може да указује на то да уговорна страна има способност да управља употребом имовине и стекне суштински све преостале користи од имовине или да ограничи приступ другим ентитетима тим користима. Стога, пренос права власништва над имовином

може да указује на то да је купац стекао контролу над имовином. Ако ентитет задржи право власништва искључиво као заштиту од избегавања купца да плати накнаду, таква права ентитета не би искључила способност да купац преузме контролу над имовином.

(ц) Ентитет је извршио пренос физичког поседа имовине - када је купац у физичком поседу неке имовине то може да значи да купац има способност да управља употребом имовине и стекне суштински све преостале користи од имовине или да ограничи приступ другим ентитетима тим користима. Међутим, физичко поседовање не мора да се подудара са контролом имовине. На пример, у неким споразумима о поновној куповини и у аранжманима о комисионој продаји, купац или продавац могу да физички поседују имовину коју ентитет контролише. Са друге стране, постоје и аранжмани типа „фактуриши и чувај” у којима ентитет може физички поседовати имовину која је под контролом купца. Параграфи Б64-Б76, Б77-Б78 и Б79-Б82 дају смернице о рачуноводственом обухватању споразума о поновној куповини, комисионим аранжманима, односно аранжманима типа „фактуриши и чувај“.

(д) Купац има значајне ризике и користи од власништва над имовином - пренос значајних ризика и користи од власништва над имовином на купца може да значи да је купац стекао способност да управља употребом имовине и суштински стекне све преостале користи од имовине. Међутим, приликом процене ризика и користи од власништва над обећаном имовином, ентитет треба да искључи све ризике који доводе до засебне обавезе извршења поред обавезе извршења која се односи на пренос имовине. На пример, ентитет је можда пренео контролу над неком имовином на купца, али још увек није испунио додатну обавезу извршења која се односи на пружање услуге одржавања у вези са пренетом имовином.

(е) Купац је прихватио имовину - прихватање имовине од стране купца може да укаже на то да је купац стекао способност да управља употребом имовине и да стекне суштински све преостале користи од имовине. Да би проценио ефекат уговорне клаузуле о прихватању имовине од стране купца о томе када се преноси

контрола над имовином, ентитет треба да размотри смернице у параграфима Б83-Б86 (параграф 38. МСФИ 15).

Одредбама параграфа Б79 МСФИ 15 прописано је да аранжман типа „фактуриши и чувај“ представља уговор под којим ентитет фактурише купцу производ али задржава физички посед производа док се производ не пренесе купцу у неком тренутку у будућности. На пример, купац може да захтева од ентитета да се склопи такав уговор јер нема довољно расположивог простора за производ или због кашњења у распореду производње купца.

Ентитет треба да одреди када је испунио своју обавезу извршења која се односи на пренос производа тако што ће да процени када је купац стекао контролу над тим производом (види параграф 38). За неке уговоре, контрола се преноси или када се производ достави на локацију купца или када је производ отпремљен, у зависности од услова уговора (укључујући услове испоруке и достављања). Међутим, за неке уговоре, купац може да стекне контролу над производом иако тај производ остаје у физичком поседу ентитета. У том случају, купац има могућност да управља употребом имовине и стекне суштински све преостале користи од имовине иако је одлучио да не искористи своје право да уђе у физички посед тог производа. Према томе, ентитет не контролише производ. Уместо тога, ентитет купцу пружа услугу чувања имовине купца.

Параграфом Б 81 МСФИ 15 прописано је да поред примене захтева из параграфа 38, да би купац стекао контролу над производом аранжману типа „фактуриши и чувај“, сви следећи критеријуми морају бити испуњени:

- (а) разлог за аранжман типа „фактуриши и чувај“ мора бити суштински (на пример, купац је захтевао аранжман);
- (б) производ мора бити одвојено идентификован као власништво купца;
- (ц) производ мора бити спреман за физички пренос купцу; и

(д) ентитет не може имати могућност да користи производ или да га преусмери на другог купца.

Имајући у виду све наведено, пре свега желимо да истакнемо да је за тумачење МСФИ свакако меродавно тело - Комитет за тумачење МСФИ (*IFRS Interpretations Committee*), који делује у оквиру Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (*International Accounting Standards Board*), надлежног за усвајање и објављивање МСФИ.

Међутим, с обзиром да сте се захтевом обратили и Министарству (у чијој надлежности је превод, објављивање и доношење Решења о примени МСФИ у Републици Србији), мишљења смо да су, на бази аргумената изнетих у захтеву и релевантних, претходно наведених, одредаба МСФИ 15, у конкретном случају испуњени услови за признавање прихода у пословним књигама продавца у оквиру конкретне делатности којом се бавите, с обзиром да је купац стекао контролу над производом (шећером) сагласно аранжману типа „фактуриши и чувај” (параграф Б 81 МСФИ 15). Наиме, иако могућност провере и идентификације конкретног шећера (који је продат купцу) можда физички не постоји јер се, претпостављамо, исти лагерује у силосу заједно (помешан) са осталим шећером, сматрамо да се у пословним књигама како продавца, тако и купца свакако може јасно идентификовати и евидентирати количина и вредност конкретног шећера који је продат купцу.

Додатно, сматрамо да постоји економска суштина услед које се продати шећер и даље складишти код продавца (специфични услови чувања, да се не би кондензовао и др.), па се самим тим неспорно у пословним књигама може утврдити количина и вредност шећера у поседу продавца али који је под контролом купца (то, између осталог, омогућава информациони систем, начин евиденције продатог шећера у пословним књигама и др.). Према нашем разумевању, у сваком тренутку, по налогу купца шећер је одмах спреман за испоруку и било које друго лице нема основа да

тражи да конкретан шећер буде њему продат/преусмерен, већ исти може бити испоручен искључиво иницијалном купцу.

Такође указујемо да би купац могао годинама да држи шећер у складишту продавца и уколико продавац не би признао приход све до коначног преузимања шећера од стране купца, мишљења смо да би резултат пословања продавца био нереално низак, чиме би буџет Републике Србије потенцијално био оштећен за припадајући порез на добит (који не би могао бити утврђен услед непризнавања поменутог прихода).

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 предметно привредно друштво је у обавези да састави редован годишњи финансијски извештај у складу са МСФИ, док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тог финансијског извештаја са поменутом регулативом (МСФИ).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС”, 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 АПРИЛУ 2022. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о допуни Уредбе о условима и начину коришћења система за управљање фактурама	<i>Сл. гласник РС, бр. 46 од 08. априла 2022.</i>
Уредба о допуни Уредбе о условима и начину чувања и стављања на увид електронских фактура и начину обезбеђивања веродостојности и интегритета садржине фактура у папирном облику	<i>Сл. гласник РС, бр. 46 од 08. априла 2022.</i>
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „НЕДЕЉА ЦРВЕНОГ КРСТА”	<i>Сл. гласник РС, бр. 48 од 15. априла 2022.</i>
Уредба о измени и допуни Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја	<i>Сл. гласник РС, бр. 51 од 29. априла 2022.</i>



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. 46 од 08. априла 2022.</i>
Одлука 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. 50 од 28. априла 2022.</i>
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС, бр. 42 од 01. априла 2022.</i>
Правилник о изменама и допунама Правилника о елементима електронске фактуре, форми и начину доставе пратеће и друге документације кроз систем електронских фактура, начину и поступку електронског евидентирања обрачуна пореза на додату вредност у систему електронских фактура и начину примене стандарда електронског фактурисања	<i>Сл. гласник РС, бр. 46 од 08. априла 2022.</i>

Правилник о допунама Правилника о начину и поступку регистровања за приступ систему електронских фактура, начину приступања и коришћења система електронских фактура и начину коришћења података који су доступни у систему електронских фактура	<i>Сл. гласник РС, бр. 46 од 08. априла 2022.</i>
Правилник о условима и начину остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде запослених на истраживању и развоју	<i>Сл. гласник РС, бр. 48 од 15. априла 2022.</i>
Правилник о изменама и допунама Правилника о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС, бр. 49 од 21. априла 2022.</i>
Правилник о допуни Правилника о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна	<i>Сл. гласник РС, бр. 49 од 21. априла 2022.</i>
Правилник о изменама Правилника о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна	<i>Сл. гласник РС, бр. 50 од 28. априла 2022.</i>

ОСТАЈО	
ИЗНОС месечне основице доприноса за обавезно здравствено осигурање лица за која се средства за уплату доприноса обезбеђују у буџету Републике Србије за 2022. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 49 од 21. априла 2022.</i>
Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (68. заседање – септембар 2021. године)	<i>Сл. гласник РС, бр. 51 од 29. априла 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