



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 9  
септембар 2023.  
година LXIII  
ISSN 0354-3242

---

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

Број 9  
септембар 2023.  
година LXIII  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД

---

---

*Оснивач и издавач*  
Министарство финансија Републике Србија  
Београд, Кнеза Милоша 20  
[www.mfin.gov.rs](http://www.mfin.gov.rs)

(Оснивачка и издавачка права преузета од Министарства финансија СРЈ на основу  
Споразума о преносу оснивачких права бр. 651-01-1/2003)

*За издавача*  
Синиша Мали, потпредседник Владе и министар финансија

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

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

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

*Редакција*  
*БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења*  
*за примену финансијских прописа*  
Министарство финансија Републике Србије  
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд

*Припрема*  
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 © 2003-2023 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

**С А Д Р Ж А Ј**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**  
**ПОРЕЗИ**

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Рефундација ПДВ купцу првог стана у случају када купац на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ нема пребивалиште на територији Републике Србије..... 9
  2. Порески третман промета када обвезник ПДВ - јавно предузеће за заштиту природе, развој туризма и угоститељство наплаћује накнаду за коришћење заштићеног подручја (у складу са Законом о накнадама за коришћење јавних добара), као и порески третман промета када врши други промет добара и услуга - услуге водича, продаја сувенира, пића, сладоледа и др..... 11
  3. Да ли се на пренос дела имовине који чине прикључни топоводи и топлотне подстанице са мерним уређајима примењују правила прописана чланом 6. став 1. Закона о порезу на додату вредност?..... 14
  4. Ко је порески дужник за промет када обвезник ПДВ - извођач радова изврши промет добара, односно услуга из области грађевинарства у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ (финансијеру - Општини Кула која није евидентирани обвезник ПДВ)? ..... 16
-

- 
5. Да ли је обвезник ПДВ - стицалац објекта, који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке објекта за вршење делатности, дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза ако у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта дође до рушења тог објекта (због изградње новог грађевинског објекта)? ..... 19
6. Порески третман услуга довођења у везу одређених лица са друштвима која обављају делатност посредовања у осигурању ..... 23
7. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ - подизвођач, на основу уговора о изради хидротехничких инсталација закљученог са другим обвезником ПДВ - извођачем, врши уградњу унутрашњих хидротехничких инсталација - санитарне и хидрантске мреже и уградњу унутрашње канализационе мреже (фекална и атмосферска канализација), уз које, као споредан промет, врши и услугу инсталације санитарне опреме и галантерије? ..... 26
8. Порески третман услуге посредовања код наплате потраживања за друга лица када обвезник ПДВ - оператор са седиштем у Републици Србији ангажује другог обвезника ПДВ - агента да у име обвезника ПДВ - оператора изврши повраћај ПДВ путницима ..... 30
9. Порески третман промета консултантских услуга када је њихов прималац правно лице са седиштем у Републици Србији ..... 32
10. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ набави објекат у циљу промета услуга изнајмљивања тог објекта као пословног простора, па након тога обвезник ПДВ изврши
-

---

пренос права располагања на предметном објекту другом  
обвезнику ПДВ .....34

11. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када  
обвезник ПДВ - извођач, на основу уговора закљученог са  
другим обвезником ПДВ - наручиоцем, од свог материјала  
врши надоградњу система за праћење и анализу електричних  
параметара на средњенапонској и нисконапонској дистрибутивној  
мрежи, што подразумева испоруку добара, уз обавезу уградње  
и повезивања, конфигурације, функционалног испитивања на  
систему за праћење и анализу, као и обуку корисника и пуштање  
у рад? ..... 42

12. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када  
обвезник ПДВ - извођач, на основу уговора закљученог са  
другим обвезником ПДВ - наручиоцем, од свог материјала  
врши надоградњу система за праћење и анализу електричних  
параметара на средњенапонској и нисконапонској дистрибутивној  
мрежи, што подразумева испоруку добара, уз обавезу уградње  
и повезивања, конфигурације, функционалног испитивања на  
систему за праћење и анализу, као и обуку корисника и пуштање  
у рад? ..... 46

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу  
обезвређења кока носиља..... 51

2. Постојања повезаности лица у складу са Законом о порезу на  
добит правних лица ..... 58

---

- 
3. Утврђивање пореске обавезе у случају поједностављеног поступка статусне промене ..... 60
  4. Да ли постоји обавеза одређивања капиталног добитка у случају продаје земљишта над којим је обвезник стекао право својине у складу са позитивним прописима којима је уређено претварање права коришћења у право својине на грађевинском земљишту, при чему је у моменту стицања права својине на предметном земљишту исто евидентирано као земљиште намењено продаји, као и по основу продаје земљишта које је обвезник набавио од физичких лица искључиво ради даље продаје?..... 62
  5. Да ли су испуњени услови за признавање расхода по основу отписа потраживања када је обвезник у обавези да потраживање за више плаћени порез на додату вредност отпише на терет расхода, при чему није поднео захтев за повраћај неискоришћеног пореског кредита? ..... 64
  6. Порески третман конверзије дуга у основни капитал ..... 66

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је супружник оставиље на наслеђе које иза ње оствари ослобођен плаћања пореза на наслеђе и поклон? ..... 69
  2. Шта чини основицу пореза на имовину за објект Дома културе за који је порески обвезник земљорадничка задруга ако је, како се наводи, лиценцирани проценитељ проценио вредност тог објекта у складу са стандардима МРС-16 и МСФИ-13?... 70
  3. Да ли је у току трајања судског поступка који се води у вези утврђивања права својине правних лица - тужилаца (сваком од
-

---

двојице) у по ½ идеалног дела непокретности, сваки тужилац обвезник пореза на имовину на право својине на непокретности - пословном простору који је предмет поступка, ако је првостепеном судском пресудом тужбени захтев за утврђивање права својине на тој непокретности одбијен, након чега је правоснажном пресудом у другостепеном поступку преиначена првостепена пресуда тако што су та правна лица стекла право својине на непокретности, а потом је та другостепена пресуда у поступку ревизије преиначена и у том поступку потврђена пресуда првостепеног суда? ..... 73

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Прописивање уговора о заступању и његово уређење кроз измене и допуне Закона о посредовању у промету и закупу непокретности („Службени гласник РС”, бр. 95/13, 41/18 и 91/19) и порески третман прихода које физичка лица остваре по том основу ..... 77

2. Право на коришћење олакшице по основу зараде оснивача новооснованог привредног друштва које обавља иновациону делатност у случају заснивања радног односа са непуним радним временом..... 80

#### ЦАРИНЕ

1. Поступање са ускладиштеном робом која је остала у царинским складиштима након њиховог затварања ..... 83

---



---

2. Обавештење о страној роби која је без надзора и незаштићена и за коју се наводи да је упућен позив надлежним органима да преузму робу до коначног решења статуса исте .....86

3. Тумачење одредби Царинског закона које се односе на АТА карнет и то чл. 195. и 196, одговарајућих одредби Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, као и Конвенције о привременом увозу .....88

### **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у септембру 2023. године .....93

---

---

## ЈАВНИ ПРИХОДИ

### ПОРЕЗИ

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

##### **1. Рефундација ПДВ купцу првог стана у случају када купац на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ нема пребивалиште на територији Републике Србије**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000227776 2023 10520 004 000 011 005 од 27.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон) и члана 276. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23 и 15/23). Наиме, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, заједничкој својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Купац првог стана који испуњава наведене услове остварује рефундацију ПДВ, на основу

писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу. 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. члана 56а Закона који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана.

Према томе, физичко лице које купује први стан, а које на дан овере уговора о купопродаји тог стана има пребивалиште на територији Републике Србије, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана ако су испуњени остали приписани услови. Чињеница да конкретно физичко лице на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ нема пребивалиште на територији Републике Србије не утиче на остваривање предметног права.

\*\*\*

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

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

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

Изузетно од става 2. тачка 2) овог члана, код куповине стана под непрофитним условима од јединице локалне самоуправе или непрофитне стамбене организације основане од стране јединице локалне самоуправе за реализацију активности уређених прописима из области социјалног становања, рефундација ПДВ из става 1. овог члана може да се оствари под условом да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану, на текући рачун продавца (став 3. 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 (члан 56а став 8. Закона).

**2. Порески третман промета када обвезник ПДВ - јавно предузеће за заштиту природе, развој туризма и угоститељство наплаћује накнаду за коришћење заштићеног подручја (у складу са Законом о накнадама за коришћење јавних добара), као и порески третман промета када врши други промет добара и услуга - услуге водича, продаја сувенира, пића, сладоледа и др.**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000184616 2023 10520 004 000 011 004 од 19.9.2023. 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, 153/20 и

138/22, у даљем тексту: Закон о ПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику. Законом о ПДВ уређен је порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара.

Накнаде за коришћење јавних добара, као посебни јавни приходи, уређене су Законом о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19, 156/20, 15/21 и 15/23, у даљем тексту: Закон о накнадама). Накнаде за коришћење јавних добара које, у складу са Законом о накнадама, у потпуности представљају приход буџета Републике Србије, аутономне покрајине, локалне самоуправе, односно регулаторног тела или регулаторне агенције, не опорезују се ПДВ у складу са Законом о ПДВ. Међутим, када обвезник ПДВ, који је истовремено и обвезник плаћања накнаде за коришћење јавних добара, потражује од примаоца добара или услуга накнаду за свој промет добара или услуга на који се обрачунава ПДВ у складу са Законом о ПДВ, при чему је у тој накнади, између осталог, садржана и накнада, односно део накнаде за коришћење јавних добара, у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава се и тај износ.

За разлику од наведеног, одређене накнаде за коришћење јавних добара по својој суштини, посматрано са аспекта примене Закона о ПДВ, истовремено представљају и накнаде за промет услуга који је предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом о ПДВ, уз напомену да се порески третман промета тих услуга одређује у складу са Законом о ПДВ. Према томе, када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу Закона о ПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ, промет тих услуга опорезује се ПДВ у складу са Законом о ПДВ. Конкретно, када обвезник ПДВ – јавно предузеће за заштиту природе, развој туризма и угоститељство наплаћује накнаде за коришћење заштићеног подручја прописане Законом о накнадама

и које, у складу са тим законом, представљају приход тог јавног предузећа, са аспекта примене Закона о ПДВ сматра се да наплаћује новчана средства на име накнада за промете услуга који се опорезују по пореској стопи од 20%, при чему се основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са Законом о ПДВ (износ накнаде без ПДВ). Поред тога, када обвезник ПДВ - јавно предузеће за заштиту природе, развој туризма и угоститељство врши и други промет добара и услуга за који је прописано опорезивање по општој стопи ПДВ од 20% (нпр. услуге водича, продаја сувенира, пића, сладоледа и др.), обвезник ПДВ - јавно предузеће за заштиту природе, развој туризма и угоститељство дужан је да за наведени промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

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

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

У ставу 2. истог члана Закона о ПДВ наведена су добра и услуге на чији се промет, односно увоз (када је реч о добрима) примењује посебна стопа ПДВ од 10%.

**3. Да ли се на пренос дела имовине који чине прикључни топоводи и топлотне подстанице са мерним уређајима примењују правила прописана чланом 6. став 1. Закона о порезу на додату вредност?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01074/2022-04 од 19.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) и Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23, у даљем тексту: ППДВ), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, са или без накнаде, или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени услови прописани чланом 6. став 1. ЗПДВ: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац, као и да део имовине која се преноси представља пословну целину у смислу члана 6. став 1. ЗПДВ. Ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са ЗПДВ. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) ЗПДВ утврђује се на дан преноса дела имовине.

Пословном целином, у смислу члана 6. став 1. ЗПДВ, сматра се целина чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац. С тим у вези, мишљења смо да се целина коју чине прикључни топоводи и топлотне подстанице са мерним уређајима не сматра целином чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац, тј. пословном целином у смислу члана 6. став 1. ЗПДВ.

Према томе, на пренос дела имовине који чине прикључни топоводи и топлотне подстанице са мерним уређајима не примењују се правила прописана чланом 6. став 1. ЗПДВ.

\*\*\*

Сагласно одредбама члана 3. ЗПДВ, 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. 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.

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

Сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 1) ЗПДВ, 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. ЗПДВ).



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. ЗПДВ).

Према одредби става 4. истог члана ЗПДВ, преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен.

У складу са одредбама члана 12. став 1. тачка 3) ППДВ, 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) ППДВ, пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) ЗПДВ, 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. ППДВ).

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. ППДВ).

**4. Ко је порески дужник за промет када обвезник ПДВ – извођач радова изврши промет добара, односно услуга из области грађевинарства у вредности већој од 500.000 динара,**

**без ПДВ, лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ (финансијеру - Општини Кула која није евидентирани обвезник ПДВ)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-321/2023-04 од 19.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, 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. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23) ближе је уређено шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Према томе, када обвезник ПДВ - извођач изврши промет добара, односно услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, лицу из члана 9. став 1. Закона, у конкретном случају финансијеру - Општини Кула која није евидентирани обвезник ПДВ, порески дужник за тај промет је финансијер - Општина Кула.

Када финансијер - Општина Кула која није евидентирани обвезник ПДВ изврши предају објекта јавном предузећу које је обвезник ПДВ, реч је о промету за који се 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 дружчије одређено.

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

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

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

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

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

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.

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом.

**5. Да ли је обвезник ПДВ - стицалац објекта, који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке објекта за вршење делатности, дужан да изврши исправку**

**одбитка претходног пореза ако у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта дође до рушења тог објекта (због изградње новог грађевинског објекта)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-200/2023-04 од 19.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ стекне грађевински објекат од другог обвезника ПДВ, за чији је промет обрачунат ПДВ у складу са Законом, с циљем да предметни објекат користи за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, у конкретном случају давање у закуп, обвезник ПДВ – стицалац објекта има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од завршетка улагања у објекте. С тим у вези, ако у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта за вршење делатности дође до рушења тог објекта, у конкретном случају због изградње новог грађевинског објекта (пословностамбеног комплекса), мишљења смо да је обвезник ПДВ – стицалац објекта дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза, с обзиром на то да су престали услови за остваривање тог права.

\*\*\*

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

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

Рачуном из става 2. тачка 1) овог члана сматра се електронска фактура која је прихваћена, односно за коју се сматра да је прихваћена у складу са законом којим се уређује електронско фактурисање (члан 28. став 5. Закона).

Сагласно одредби члана 28. став 6. Закона, ако је електронска фактура из става 5. овог члана прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са овим законом, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана.

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

Исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза (члан 32. став 2. Закона).

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

- 1) промета опреме и објеката за вршење делатности са правом на одбитак претходног пореза;
- 2) улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду;

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

Одредбом члана 153. став 2. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23) прописано је да се објектима за вршење делатности, у смислу Закона, сматрају објекти из члана 25. став 2. тачка 3) Закона, као и економски дељиве целине у оквиру тих објеката, а који се користе или ће се користити за вршење делатности.

#### **6. Порески третман услуга довођења у везу одређених лица са друштвима која обављају делатност посредовања у осигурању**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-541/2022-04 од 14.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), за промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агента (заступника) у осигурању, прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Према Закону о осигурању („Службени гласник РС“, бр. 139/2014 и 44/2021), послови посредовања у осигурању су послови који се односе на довођење у везу осигураника, односно уговарача осигурања/реосигурања и друштва за осигурање/реосигурање ради преговарања о закључењу уговора о осигурању/реосигурању, на припрему за закључење ових уговора, као и на пружање помоћи



при извршењу права из тих уговора, а нарочито при решавању одштетних захтева.

Сагласно наведеном, на промет услуга посредовања у осигурању (послови довођења у везу осигураника, односно уговарача осигурања/реосигурања и друштва за осигурање/реосигурање ради преговарања о закључењу уговора о осигурању/реосигурању, припреме за закључење ових уговора, као и пружања помоћи при извршењу права из тих уговора, а нарочито при решавању одштетних захтева), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када је реч о услугама довођења у везу одређених лица са друштвима која обављају делатност посредовања у осигурању, на промет тих услуга ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи ПДВ од 20%, с обзиром да за њихов промет Законом није прописано пореско ослобођење. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Напомињемо, када страном лице (лице које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште), које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у Републици Србији, пружа услуге довођења у везу одређених лица са друштвима која обављају делатност посредовања у осигурању са седиштем у Републици Србији, порески дужник за промет предметних услуга, у складу са чланом 10. став 1. тачка 3) Закона, је прималац услуга.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредби става 3. истог члана Закона, када услугу пружа страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

- 1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;
- 2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе.

Према одредби става 4. истог члана Закона, ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Место промета услуге посредовања која се пружа пореском обвезнику, осим услуга посредовања из става 6. тачка 1) овог члана, одређује се у складу са ставом 4. овог члана (члан 12. став 7. Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агента (заступника) у осигурању.

Према одредби члана 85. став 1. Закона о осигурању, послови посредовања у осигурању обухватају послове посредовања у осигурању и у реосигурању.

Послови посредовања у осигурању су послови који се односе на довођење у везу осигураника, односно уговарача осигурања/реосигурања и друштва за осигурање/реосигурање ради преговарања о закључењу уговора о осигурању/реосигурању, на припрему за закључење ових уговора, као и на пружање помоћи при извршавању права из тих уговора, а нарочито при решавању одштетних захтева (члан 85. став 2. Закона о осигурању).

**7. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ - подизвођач, на основу уговора о изради хидротехничких инсталација закљученог са другим обвезником ПДВ - извођачем, врши уградњу унутрашњих хидротехничких инсталација - санитарне и хидрантске мреже и уградњу унутрашње канализационе мреже (фекална**

**и атмосферска канализација), уз које, као споредан промет, врши и услугу инсталације санитарне опреме и галантерије?**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-271/2023-04 од 14.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, 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. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23, 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, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ - подизвођач, на основу уговора о изради хидротехничких инсталација закљученог са другим обвезником ПДВ - извођачем, врши уградњу унутрашњих хидротехничких инсталација - санитарне и хидрантске мреже и уградњу унутрашње канализационе мреже (фекална и атмосферска канализација), уз које, као споредан промет, врши и услугу инсталације санитарне опреме и галантерије, реч је о промету из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 6. 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.

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом (члан 10. став 3. Закона).

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

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

18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Ако се уз промет добара и услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, врши споредан промет добара, односно услуга, сматра се да је извршен само промет добара и услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона (члан 25. став 1. Правилника).

**8. Порески третман услуге посредовања код наплате потраживања за друга лица када обвезник ПДВ - оператор са седиштем у Републици Србији ангажује другог обвезника ПДВ - агента да у име обвезника ПДВ - оператора изврши повраћај ПДВ путницима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000182834 2023 10520 004 000 011 004 од 11.9.2023. год.)*

У складу са чланом 25. став 1. тачка б) 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању новчаним потраживања, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица. С тим у вези, услуга повраћаја ПДВ путницима, по својој суштини, представља услугу наплате потраживања за друга лица за коју, у складу са Законом, није прописано пореско ослобођење. Такође, за промет услуге посредовања код промета наведене услуге, који обвезник ПДВ - агент пружа обвезнику ПДВ - оператору (лице које поседује потпуни систем за непосредно спровођење поступка за повраћај

ПДВ путнику у електронском облику), Законом није прописано пореско ослобођење.

Према томе, када обвезник ПДВ - оператор са седиштем у Републици Србији ангажује другог обвезника ПДВ - агента да у име обвезника ПДВ - оператора изврши повраћај ПДВ путницима, реч је о услузи посредовања код наплате потраживања за друга лица, за коју није прописано пореско ослобођење, што значи да се на накнаду, без ПДВ, коју обвезник ПДВ - агент остварује по основу предметне услуге, ПДВ обрачунава по пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом.

Такође, када је реч о услузи прикупљања захтева за повраћај ПДВ и друге документације, коју обвезник ПДВ - агент пружа обвезнику ПДВ - оператору, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом.

\*\*\*

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

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

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

Сагласно одредби члана 25. став 1. тачка б) Закона, ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању новчаним потраживања, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.



**9. Порески третман промета консултантских услуга када је њихов прималац правно лице са седиштем у Републици Србији**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000202038 2023 10520 004 001 011 004 од 11.9.2023. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), за промет консултантских услуга чије је место промета у Републици Србији, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20% (осим у случајевима који су прописани Законом, примера ради одредбама члана 24. став 1. тач. 16а), 16б) и 16в) Закона) и плаћа у складу са Законом. За промет предметних услуга порески дужник, тј. лице које је дужно да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом одређује се у складу са одредбама члана 10. став 1. тач. 1) и 3) Закона. У конкретном случају, када је прималац консултантских услуга правно лице са седиштем у Републици Србији, а лице које фактички пружа те услуге (у даљем тексту: пружалац услуга) је:

- обвезник ПДВ - страно правно лице (правно лице које нема седиште у Републици Србији), порески дужник је обвезник ПДВ - пружалац услуга;

- обвезник ПДВ - огранак страног правног лица са седиштем у Републици Србији, порески дужник је обвезник ПДВ - пружалац услуга;

- страно правно лице које није обвезник ПДВ у Републици Србији (независно од тога да ли је у Републици Србији регистровало огранак и да ли је тај огранак обвезник ПДВ у Републици Србији), порески дужник је прималац услуга - правно лице са седиштем у Републици Србији.

Ако ће консултантске услуге пружити и страно правно лице и огранак тог лица са седиштем у Републици Србији (уз претпоставку да је такво поступање у складу са позитивним прописима), за промет

консултантских услуга порески дужник одређује се на начин описан у претходном пасусу.

Напомињемо, приликом одређивања времена настанка обавезе обрачунавања ПДВ потребно је поступити у складу са одредбама чл. 15. и 16. Закона.

\*\*\*

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

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

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици.

Сагласно одредби члана 15. став 1. Закона, услуга се сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни основ пружања услуге - у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Изузетно од става 1. тачка 2) овог члана, ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 2. Закона).

Делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге (члан 15. став 3. Закона).

Делимична услуга из става 3. овог члана постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада (члан 15. став 4. Закона).

Пореска обавеза, у складу са одредбама члана 16. Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;
- 2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

**10. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ набави објекат у циљу промета услуга изнајмљивања тог објекта као пословног простора, па након тога обвезник ПДВ изврши пренос права располагања на предметном објекту другом обвезнику ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00606/2022-04 од 11.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ набави објекат у циљу промета услуга изнајмљивања тог објекта као пословног простора, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог објекта ако су испуњени сви прописани услови. Обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке објекта за вршење делатности дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако у року краћем од десет година од момента прве употребе тог објекта престане да испуњава услове за остваривање тог права. С тим у вези, ако у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта обвезник ПДВ изврши пренос права располагања на предметном објекту за који је у складу са Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза.

Међутим, ако обвезник ПДВ изврши пренос права располагања на том објекту другом обвезнику ПДВ на основу уговора којим је предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, уз услов да обвезник ПДВ - стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез, у том случају реч је о опорезивом промету за који је порески дужник обвезник ПДВ - стицалац, што значи да не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза за обвезника ПДВ - испоручиоца објекта.

Такође, обавеза исправке одбитка претходног пореза не постоји ни у случају када обвезник ПДВ изврши пренос права располагања на објекту другом обвезнику ПДВ, при чему конкретни објекат представља пословну целину (део имовине) на чији се пренос примењује члан 6. став 1. тачка 1) Закона. Наиме, када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине сматра се да промет добара и услуга није извршен ако је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно ако тим преносом постаје обвезник ПДВ и ако стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је

обављао преносилац, при чему предметни део имовине представља пословну целину, тј. целину чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац. Ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса дела имовине. Према томе, када обвезник ПДВ који изнајмљује објекат као пословни простор изврши пренос права располагања на том објекту другом обвезнику ПДВ који ће наставити обављање исте делатности, што значи да је реч о пословној целини чијим се преносом стицаоцу - обвезнику ПДВ омогућава самостално обављање делатности коју је обављао обвезник ПДВ - преносилац, примењује се члан 6. став 1. тачка 1) Закона, тј. сматра се да промет тог објекта није извршен.

Напомињемо, када се, у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет конкретног објекта није извршен, не примењују се одредбе Закона којима се уређује порески третман промета објекта (нпр. члан 10. став 2. тачка 2) и члан 25. став 2. тачка 3) Закона).

\*\*\*

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права располагања на грађевинским објектима или економски

дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

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

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

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

Према одредби члана 10. став 2. тачка 2) Закона, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је прималац добара, обвезник ПДВ, за промет грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ у складу са овим законом.

Према одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса 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.

Према члану 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.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Рачуном из става 2. тачка 1) овог члана сматра се електронска фактура која је прихваћена, односно за коју се сматра да је прихваћена у складу са законом којим се уређује електронско фактурисање (члан 28. став 5. Закона).

Ако је електронска фактура из става 5. овог члана прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са овим законом, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана (члан 28. став 6. Закона).

Одредбом става 7. истог члана ЗПДВ прописано је да право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

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



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

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 8. Закона).

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

У складу са чланом 32. став 3. Закона, обвезник нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају:

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

У складу са одредбама члана 12. став 1. тачка 3) Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23, 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).

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

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

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација - кабловска канализација, објекти

комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се економски дељивим целинама у оквиру објеката сматрају делови објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.),

Према одредби члана 134. став 1. Правилника, новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се објекти из члана 133. 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.

Сагласно одредби члана 134. став 2. Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови тих објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Објектима за вршење делатности, у смислу Закона, сматрају се објекти из члана 25. став 2. тачка 3) Закона, као и економски дељиве целине у оквиру тих објеката, а који се користе или ће се користити за вршење делатности (153. став 2. Правилника).

**11. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ - извођач, на основу уговора закљученог са другим обвезником ПДВ - наручиоцем, од свог материјала врши надоградњу система за праћење и анализу електричних параметара на средњенапонској и нисконапонској дистрибутивној мрежи, што подразумева испоруку**

**добара, уз обавезу уградње и повезивања, конфигурације, функционалног испитивања на систему за праћење и анализу, као и обуку корисника и пуштање у рад?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-503/2023-04 од 05.9.2023. 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, 153/20 и 138/22, 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. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23, 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, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ - извођач, на основу уговора закљученог са другим обвезником ПДВ - наручиоцем, од свог материјала врши надоградњу система за праћење и анализу електричних параметара на средњенапонској и нисконапонској дистрибитивној мрежи, што подразумева испоруку добара (мерно контролних ормара са пратећом опремом и припадајућим софтверским решењима) уз обавезу уградње и повезивања, конфигурације, функционалног испитивања на систему за праћење и анализу, као и обуку корисника и пуштање у рад које се

сматрају споредним услугама уз испоруку добара, реч је о промету добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Напомињемо, промет услуге израде пројекта (пројекат који претходи реализацији уговорених активности) сматра се прометом услуга за који је порески дужник обвезник ПДВ који врши предметни промет.

\*\*\*

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

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

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).

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

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).

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.

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом (члан 10. став 3. Закона).

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

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

- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

**12. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ - извођач, на основу уговора закљученог са другим обвезником ПДВ - наручиоцем, од свог материјала врши надоградњу система за праћење и анализу електричних параметара на средњенапонској и нисконапонској дистрибутивној мрежи, што подразумева испоруку добара, уз обавезу уградње и повезивања, конфигурације, функционалног испитивања на систему за праћење и анализу, као и обуку корисника и пуштање у рад?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-549/2023-04 од 05.9.2023. 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, 153/20 и

138/22, 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. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23, 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, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ - извођач, на основу уговора закљученог са другим обвезником ПДВ - наручиоцем, од свог материјала врши надоградњу система за праћење и анализу електричних параметара на средњенапонској и нисконапонској дистрибутивној мрежи, што подразумева испоруку добара (мерно контролних ормара са пратећом опремом и припадајућим софтверским решењима) уз обавезу уградње и повезивања, конфигурације, функционалног испитивања на систему за праћење и анализу, као и обуку корисника и пуштање у рад које се сматрају споредним услугама уз испоруку добара, реч је о промету добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Напомињемо, промет услуге израде пројекта (пројекат који претходи реализацији уговорених активности) сматра се прометом услуга за који је порески дужник обвезник ПДВ који врши предметни промет.



\*\*\*

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

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

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

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

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).

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.

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом (члан 10. став 3. Закона).

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

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

- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### 1. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу обезвређења кока носиља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 169097 2023 10520 004 011 004 од 19.9.2023. год.)

По питању начина евидентирања укупних улагања извршених у узгој кока носиља, обавезе усклађивања вредности кока носиља на крају године, као и начина евидентирања ефеката усклађивања у пословним књигама обвезника, обратили смо се Сектору за финансијски систем који се, у оквиру своје надлежности, изјаснио на следећи начин:

„Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21 - др. закон, у даљем тексту: Закон), који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године, 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:

- Поштовани, имамо узгој кока носиља. Купљене су као мала пилад почетком марта и храњене су до јула месеца 2022. године. Од почетка јула коке носиље су почеле да носе јаја. Укупна улагања (пилад, храна, лекови) од куповине па све до почетка ношења су око 650 хиљада динара.

- Како се евидентира ово улагање на крају године пошто коке носиље још увек носе јаја (коке носиље су продате априла 2023. г.)?

- Да ли се ради обезвређења вредности кока носиља на крају године и ако да, да ли се признаје у пореском билансу?

Сагласно члану 2. тачка 4) Закона прописано је да су Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона; Концептуални оквир за финансијско извештавање (Conceptual Framework for Financial Reporting), Међународни рачуноводствени стандарди - МРС (International Accounting Standards - IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања - МСФИ (International Financial Reporting Standards - IFRS), тумачења издата од стране Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине Концептуални оквир за финансијско извештавање, основни текстови МРС и МСФИ издати од стране Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда, у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Питање рочности биолошких средстава помиње се у делу МРС 41: *Пољопривреда* који се односи на обелодањивања односно параграф 44 овог стандарда упућује на потрошна биолошка средства и основна биолошка средства.

Потрошна биолошка средства су она која ће бити убрана као пољопривредни производи или продати као биолошка средства. Примери потрошних биолошких средстава су стока намењена производњи меса, стока која се држи ради продаје, рибе у рибњацима, житарице као што су кукуруз и пшеница, производи вишегодишњих засада или дрвеће које се гаји због дрвне грађе. Основни биолошка средства су она која нису потрошна: на пример, жива стока од које се добија млеко, јаја, винова лоза и воћњаци од којих се убира воће. Основна биолошка средства нису пољопривредни производи, будући да се држе да би доносили плод.

Класификација средстава по рочности дефинисана је параграфом 66 МРС 1: *Презентација финансијских извештаја*, којим је утврђено да ентитет класификује средство као обртно (краткорочно) уколико је испуњен један од следећих критеријума:

(а) очекује да ће реализовати то средство, или намерава да га прода или потроши, у току редовног пословног циклуса ентитета;

(б) држи средство првенствено ради продаје;

(ц) очекује да ће реализовати то средство у року од дванаест месеци након извештајног периода; или

(д) је средство готовина или готовински еквивалент (дефинисан у IAS 7) осим ако размена или коришћење средстава

за измирење обавеза нису забрањени током периода од најмање дванаест месеци након извештајног периода.

Сва остала имовина (средства) се класификује као стална имовина (дугорочна).

Наведене смернице упућују на то да се биолошка средства (животиње и биљке) која испуњавају услове наведене за класификацију у текућа средства (једногодишњи засади, стока која се држи за продају, рибе у рибњацима и сл.) класификују као текуће средство и евидентирају у оквиру текућих средстава, сагласно Правилнику о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 89/20, у даљем тексту: Правилник) у класи 1 – *Залихе*. Са друге стране, биолошка средства која не испуњавају услове наведене параграфом 57 МРС 1 имају третман дугорочне биолошке имовине и евидентирају се у оквиру сталне имовине, сходно примени постојећег Правилника, на одговарајућим рачунима групе 03 – *Биолошка средстава*.

Одредбом члана 7. став 1. Правилника прописано је да се на рачунима групе 03 – *Биолошка средстава*, исказују шуме, вишегодишњи засади, основно стадо, биолошка средства у припреми и остала биолошка средства у складу са рачуноводственом политиком.

На рачуну 033 – *Основно стадо*, исказују се биолошка средства која, сагласно рачуноводственој политици, представљају животиње које се користе као радна и приплодна стока. Основно стадо чини радна и приплодна стока која није намењена за продају на тржишту него за производњу, односно убирање производа за тржиште, као што је стока за приплод и рад, краве за млеко, овце за вуну, кокошке за јаја и сл. Стока излучена из основног стада која је намењена за продају не исказује се као стална имовина већ као обртна имовина.

Одредбама члана 47. Правилника прописано је да се на рачунима групе 58 – *Расходи од усклађивања вредности имовине*,

исказују негативни ефекти вредности усклађивања нематеријалне имовине, некретнина, постројења, опреме и биолошких средстава, дугорочних и краткорочних финансијских пласмана, залиха, хартија од вредности које се вреднују по фер вредности кроз остали укупан резултат, потраживања, финансијских деривата и финансијских средстава у складу са рачуноводственом политиком.

Одредбом члана 57. Правилника прописано је да се на рачуну групе 68 - *Приходи по основу усклађивања вредности имовине*, исказују позитивни ефекти вредносних усклађивања нематеријалних улагања, некретнина, постројења, опреме и биолошких средстава, дугорочних и краткорочних финансијских пласмана, залиха, хартија од вредности које се вреднују по фер вредности кроз остали укупан резултат, потраживања, финансијских деривата и финансијских средстава у складу са рачуноводственом политиком.

Одговор на питање да ли коке носиле треба евидентирати као стална биолошка средства у оквиру рачуна групе рачуна 03 - *Биолошка средства* или као потрошна (обртна) биолошка средства у оквиру рачуна класе 1 - *Залихе*, односно рачуна залиха производње у класи 9 (групе 95 и 96) садржан је у горе наведеном параграфу 66. МРС 1, према којем су стална средства она за која се очекује да ће бити реализована у року дужем од 12 месеци после извештајног периода, а обртна су она за које се очекује да ће бити реализована у року од 12 месеци после извештајног периода.

Експлоатациони век кока носиле је уобичајено (у нашим условима) око 16 месеци. С обзиром на то да је експлоатациони век кока носиле и у конкретном случају из захтева свакако дужи од 12 месеци, требало би их у пословним књигама евидентирати као стална биолошка средства у оквиру групе рачуна 03 - *Биолошка средства* (нпр. на рачуну 033 - *Основно стадо*).

Према МРС 41, стална биолошка средства су обновљива средства, за разлику од пољопривредних производа чијим



убирањем и одвајањем од биолошког средства престаје животни процес биолошког средства. Обновљивост биолошког средства заснива се на биолошкој трансформацији која обухвата процес раста, промене особина, производњу и репродукцију који доводе до квантитативних и квалитативних промена на биолошком средству. За разлику од других основних (сталних) средстава, ефекти промена вредности биолошких средстава, на крају обрачунског периода у односу на претходни период, или у односу на почетно вредновање ако су прибављена у току периода, исказују се као приходи, односно расходи у Билансу успеха, а не као ревалоризационе резерве у оквиру капитала у Билансу стања како се то примењује код других врста основних средстава (осим инвестиционох некретнина које се процењују по фер вредности код којих се ефекти промена фер вредности исказују у Билансу успеха).

Набавну вредност основног стада чине трошкови куповине или трошкови узгоја стада до коришћења за намену за коју се стадо оспособљава: мужа, приплод, шишање вуне, ношење јаја и сл.

Укупна улагања (пилад, храна, лекови) од куповине па све до почетка ношења (око 650 хиљада динара) се капитализују, тј. укључују у набавну вредност кока носилца и евидентирају се као повећање биолошког средства на одговарајућем рачуну у оквиру групе рачуна 03 - *Биолошка средства*. Наиме, у конкретном случају, реч је о стварању сопственог биолошког средства и, сходно томе, наведени трошкови се укључују у цену коштања.

На дан превођења у коке носилце, потребно је проверити да ли ова цена коштања одговара нето фер вредности (што ће најчешће бити случај). Коке носилце треба почетно вредновати по нето фер вредности. Евентуална разлика између цене коштања и нето фер вредности на датум превођења исказује се као добитак или губитак. Према томе, квантитативне, квалитативне и тржишне промене вредности биолошког средства настале у току и на крају обрачунског периода представљају основ за утврђивање прихода и расхода у пољопривредној делатности.

Самим тим, на крају године, коке носилце се вреднују по нето фер вредности кроз Биланс успеха, а ефекти усклађивања

евидентирају као расход (у оквиру рачуна 580 - *Расходи од усклађивања вредности биолошких средстава*) или приход (у оквиру рачуна 680 - *Приходи од усклађивања вредности биолошких средстава*).“

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

У смислу члана 7. став 2. ЗПДПЛ, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима исказаним у билансу успеха, који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

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

Имајући у виду наведене одредбе ЗПДПЛ, као и цитирано мишљење према коме се приликом стварања сопственог биолошког

средства, у конкретном случају кока носиља, укупна улагања укључују у набавну вредност кока носиља, при чему се на крају године коке носиле вреднују по нето фер вредности кроз биланс успеха, а ефекти усклађивања евидентирају као расход (у оквиру рачуна 580 - *Расходи од усклађивања вредности биолошких средстава*) или приход (у оквиру рачуна 680 - *Приходи од усклађивања вредности биолошких средстава*), сматрамо да се расход обвезника исказан у билансу успеха, у конкретном случају по основу усклађивања вредности кока носиља, не признаје у пореском билансу поднетом за порески период у коме је обезвређење истих извршено, у складу са чланом 22в став 1. ЗПДПЈ.

## **2. Постојања повезаности лица у складу са Законом о порезу на добит правних лица**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 175866 2023 10520 004 011 од 19.9.2023. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

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

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

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно

или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана (члан 59. став 5. Закона).

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

У складу са чланом 198. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 ... 109/21), управљање друштвом може бити организовано као једнодомно или дводомно. У смислу ст. 2. и 3. истог члана овог закона, у случају једнодомног управљања органи друштва су: 1) скупштина; 2) један или више директора; а у случају дводомног управљања, органи друштва су: 1) скупштина; 2) надзорни одбор; 3) један или више директора.

У једночланом друштву функцију скупштине врши једини члан друштва (члан 198. став 4. Закона о привредним друштвима).

У складу са чланом 199. Закона о привредним друштвима, скупштину чине сви чланови друштва, а ако оснивачким актом није другачије одређено, сваки члан друштва има право гласа у скупштини сразмерно уделу, с тим да се тим актом не може предвидети да члан друштва нема право гласа.

Према члану 221. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима, директор заступа друштво према трећим луцима у складу са

оснивачким актом, одлукама скупштине друштва и упутствима надзорног одбора, ако је управљање друштвом дводомно.

У конкретном случају, оснивач и једини члан привредног друштва А је физичко лице (отац), док је оснивач и једини члан привредног друштва Б физичко лице (син) који је истовремено и законски заступник друштва А. Како наводите у поднетом допису, ова два привредна друштва међусобно сарађују, па се поставило питање постојања повезаности (у смислу члана 59. Закона) у вези са трансакцијама између предметних друштава, и, с тим у вези, обавезе израде студије о трансферним ценама.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, као и одредбе Закона о привредним друштвима, уколико сваки члан друштва има право гласа у скупштини сразмерно уделу, што у конкретном случају значи да отац има 100% гласова у друштву А, а син 100% гласова у друштву Б, при чему син (као законски заступник друштва А) нема право гласа у скупштини друштва А, сматрамо да између ова два друштва не постоји повезаност у смислу члана 59. Закона, и, с тим у вези, ни обавеза подношења документације о трансферним ценама.

### **3. Утврђивање пореске обавезе у случају поједностављеног поступка статусне промене**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-142/2023-04 од 19.9.2023. год.)*

Према одредбама члана 38. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 118/21, у даљем тексту: Закон), порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, при чему је пословна година календарска година, осим у случају престанка или отпочињања

обављања делатности у току године, укључујући, између осталог, и статусне промене.

У смислу члана 63. ст. 1. и 2. Закона, порески обвезник је дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез, за период за који се утврђује порез, као и порески биланс за исти период.

У складу са чланом 63. став 3. Закона, пореска пријава се подноси у року од 180 дана од дана истека периода за који се утврђује порез.

Изузетно од става 3. овог члана, у случају статусне промене која има за последицу престанак друштва, пореска пријава се подноси у року од 60 дана од дана статусне промене (члан 63. став 6. Закона).

Према одредбама Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 ... и 109/21), статусном променом се друштво (друштво преносилац) реорганизује тако што на друштво (друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе или акције. Једно или више друштава може се припојити другом друштву преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштво које се припаја престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације.

Одредбама члана 501. ст. 1. до 3. Закона о привредним друштвима уређен је поједностављени поступак статусне промене у случају припајања контролном друштву, при чему се, ако је друштво стицалац контролно друштво са најмање 90% удела, односно акција са правом гласа у друштву преносиоцу, статусна промена припајања спроводи се без одлуке о статусној промени скупштине друштва стицаоца ако су испуњени услови прописани тач. 1) до 3) тог члана.

Чланом 501. став 4. Закона о привредним друштвима прописано је да се на питања поједностављеног поступка статусне

промене која нису посебно уређена овим чланом примењују одредбе овог закона о спровођењу статусне промене у редовном поступку.

Имајући у виду наведене законске одредбе, друштво преносилац, које престаје да постоји услед статусне промене, дужно је да поднесе пореску пријаву и порески биланс за порески период за који се утврђује порез (у складу са одредбама члана 63. Закона), независно од тога што се у конкретном случају ради о поједностављеном поступку статусне промене.

**4. Да ли постоји обавеза одређивања капиталног добитка у случају продаје земљишта над којим је обвезник стекао право својине у складу са позитивним прописима којима је уређено претварање права коришћења у право својине на грађевинском земљишту, при чему је у моменту стицања права својине на предметном земљишту исто евидентирано као земљиште намењено продаји, као и по основу продаје земљишта које је обвезник набавио од физичких лица искључиво ради даље продаје?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 204422 2023 10520 004 000 011 004 од 12.9.2023. год.)*

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је у својим пословним књигама (за 2017. годину) евидентирао право коришћења градског грађевинског земљишта за које је извршена процена по основу које је вредност права коришћења земљишта повећана (у корист ревалоризационих резерви). У наредном пореском периоду (2018. године) извршена је конверзија права коришћења у право својине, при чему је, у истом пореском периоду, предметно земљиште обвезник евидентирао на одговарајућем рачуну групе 14 - *Спална имовина која се држи за продају и претходан пословања*, на којем се исказује, између осталог,

земљиште намењено продаји. Током истог пореског периода (2018. године) обвезник је купио земљиште од једног броја физичких лица и исто (земљиште) евидентирао у својим пословним књигама као земљиште набављено ради даље продаје. Током 2019. године обвезник је продао земљиште и позитивну разлику између продајне вредности земљишта и вредности земљишта набављеног ради даље продаје у својим пословним књигама евидентирао на одговарајућем рачуну труппе 67 - *Остали приходи*, на којем се исказују, између осталог, добици по основу продаје сталних средстава намењених продаји, исказани на рачунима труппе 14, у износу већем од неотписане вредности. Сагласно напред наведеном, поставило се питање да ли обвезник, у конкретном случају, има обавезу одређивања капиталног добитка у пореском периоду у којем је извршио продају земљишта (стеченог конверзијом, односно набављеног од физичких лица ради даље продаје) које није користио као основно средство за обављање делатности (како је наведено у поднетом допису).

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

У смислу одредбе члана 23. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према одредби члана 27. став 1. тачка 1) Закона, капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.



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

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају продаје земљишта над којим је обвезник (у пореском периоду) стекао право својине у складу са позитивним прописима којима је уређено претварање права коришћења у право својине на грађевинском земљишту, при чему је у моменту стицања права својине на предметном земљишту исто евидентирано као земљиште намењено продаји (које није користио за обављање делатности), не остварује се капитални добитак у смислу Закона.

Такође, у смислу Закона, а по основу продаје земљишта које је обвезник набавио (од физичких лица, у конкретном случају) искључиво ради даље продаје (а не ради коришћења за обављање делатности) не постоји обавеза одређивања капиталног добитка, већ се добитак од продаје предметног земљишта, утврђен у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, укључује у пореску основу и опорезује на начин прописан Законом.

**5. Да ли су испуњени услови за признавање расхода по основу отписа потраживања када је обвезник у обавези да потраживање за више плаћени порез на додату вредност отпише на терет расхода, при чему није поднео захтев за повраћај неискоришћеног пореског кредита?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-373/2023-04 од 08.9.2023. год.)*

У складу са чланом 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних

потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом: 1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника; 2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата; 3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

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

Сходно члану 114а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: ЗППА), право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, с тим што застарелост почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања.

У конкретном случају, обвезник у својим пословним књигама има евидентирано потраживање за више плаћени порез на додату вредност. С тим у вези, а имајући у виду да неискоришћени износ пореског кредита из ранијег периода (по основу више плаћеног

пореза на додату вредност) обвезник није искористио за намирење текућих пореских обавеза, односно није поднео захтев за његов повраћај, у року прописаном ЗПППА, поставља се питање да ли се расход по основу отписа застарелог потраживања (за више плаћени порез на додату вредност) признаје у складу са чланом 16. став 2. Закона.

Сагласно наведеном, када је обвезник у обавези да потраживање (евидентирано на одговарајућем рачуну 279 - Потраживања за више плаћени порез на додату вредност) отпише на терет расхода, при чему обвезник није поднео захтев за повраћај неискоришћеног пореског кредита (у року прописаном ЗПППА), мишљења смо да нису испуњени услови за признавање расхода по основу отписа предметног потраживања у смислу члана 16. став 2. Закона.

#### **6. Порески третман конверзије дуга у основни капитал**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-539/2023-04 од 09.6.2023. год.)*

У складу са чланом 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 118/21, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

Сходно члану 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход остварен, односно исплаћен.

Приход из става 1. овог члана је бруто приход који би нерезидентно правно лице односно резидентни обвезник остварио, односно наплатио да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода (члан 71. став 2. Закона).

Пореска пријава за порез по одбитку из става 1. овог члана подноси се у року од три дана од дана исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом (члан 71. став 3. Закона).

Према закону који уређује облигационе односе – уговором о зајму зајмодавац се обавезује да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета, с тим што у уговорима у привреди зајмопримац дугује и камату и ако она није уговорена. Зајмопримац може вратити зајам и пре рока одређеног за враћање, али је дужан обавестити зајмодавца унапред о својој намери и накнадити му штету.

У конкретном случају, резидентно правно лице закључило је уговор о зајму са нерезидентним правним лицем (као зајмодавцем) на основу ког је резидент дужан да нерезиденту поред главнице исплати и камату која доспева за наплату у року од годину дана од дана закључења уговора о зајму. Резидент намерава да (на основу споразума са нерезидентом) пре истека рока од годину дана (од дана закључења уговора) исплати нерезиденту дуг, и то на начин што ће извршити конверзију целокупног дуга у свој основни капитал, а нерезидент ће (конверзијом) стећи учешће у капиталу резидентног правног лица.

Сагласно наведеном, уколико резидент закључи са нерезидентом (нови) уговор на основу ког се износ дуговане камате заједно са главницом конвертује у основни капитал, сматрамо да је резидент (као исплатилац) дужан да, у року од три дана од дана

извршене конверзије, обрачуна и плати порез по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 3) и чланом 71. Закона, при чему основицу за опорезивање чини износ уговорене (и конвертоване) камате.

Међутим, уколико је новим уговором предвиђено да резидент не дугује камату, односно да се искључиво износ главнице конвертује у основни капитал резидента, у том случају није настао опорезив догађај у смислу члана 40. Закона.

Напомињемо да надлежни орган Пореске управе у поступку пореске контроле, у складу са одредбама закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, на основу свих расположивих доказа утврђује неопходне чињенице које су (у конкретном случају) од значаја за утврђивање пореске обавезе, у складу са Законом.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### 1. Да ли је супружник оставиље на наслеђе које иза ње оствари ослобођен плаћања пореза на наслеђе и поклон?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000212742 2023 10520 004 000 011 003 од 15.9.2023. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

Пореска пријава не подноси се за утврђивање пореза на наслеђе и поклон, односно пореза на пренос апсолутних права, по основу исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно правоснажне одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења, у случају кад у складу са чл. 17. и 29. овог закона пореска обавеза настаје даном састављања, овере или потврђивања исправе (у даљем тексту: извршење радње), односно даном правоснажности одлуке коју је донео јавни бележник, и то за наслеђе ствари и права из члана 14. овог закона остварено по основу правоснажног решења о наслеђивању које је донео јавни бележник у вршењу законом поверених јавних овлашћења (члан 34. став 1. тачка 1) Закона).

Порез на наслеђе и поклон утврђује се решењем пореског органа надлежног за пријем пореских пријава у складу са чланом 35. овог закона, а плаћа у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 40. став 1. Закона).

Према томе, супружник има право на ослобођење од пореза за наслеђе и поклон на наслеђе које оствари од своје супруге,

независно од тога да ли је остварено по основу закона или по основу завештања.

Порез на наслеђе и поклон утврђује се решењем пореског органа, па се и право на пореско ослобођење кад су за то испуњени прописани услови (што значи и кад наслеђе остварује супружник оставиље) утврђује решењем надлежног пореског органа.

## **2. Шта чини основицу пореза на имовину за објекат Дома културе за који је порески обвезник земљорадничка задруга ако је, како се наводи, лиценцирани проценитељ проценио вредност тог објекта у складу са стандардима МРС-16 и МСФИ-13?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000211725 2023 10520 004 000 011 001 од 11.9.2023. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

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

1) за неизграђено земљиште - вредност земљишта;

1а) за објекат на или под земљиштем које није предмет опорезивања, односно за које је обвезник друго лице - вредност објекта;

2) за остале непокретности - вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта које је предмет опорезивања, за које је обвезник исто лице.

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

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

1) корисна површина;

2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Корисна површина земљишта је његова укупна површина, укључујући површину под објектом (члан 6. став 2. тачка 1) Закона).

Текућом годином, у смислу става 5. овог члана, сматра се календарска година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (члан 6. став 6. Закона).

Међународни рачуноводствени стандард 16 *Некретнине, њихово постројење и опрема* се примењује у рачуноводственом обухватању некретнина, постројења и опреме осим када се неким другим стандардом захтева или допушта другачији рачуноводствени поступак. Овај стандард се не примењује на:

(а) некретнине, постројења и опрему које се држе ради продаје у складу са IFRS 5 Стална имовина намењена продаји и пословања која престају;

(б) биолошка средства повезана са пољопривредном активношћу која нису вишегодишњи засади (видети IAS 41 Пољопривреда). Овај стандард примењује се на вишегодишње засаде али се не примењује на производе вишегодишњих засада;

(ц) признавање и одмеравање средстава за истраживање и процењивање (видети IFRS 6 Истраживање и процењивање минералних ресурса);



(д) права на минералне ресурсе и на минералне резерве, као што су нафта, природни гас и слични необновљиви ресурси. Међутим, овај стандард се примењује на некретнине, постројења и опрему који се користе за развој или одржавање средстава наведених под (б)-(д).

Међународни стандард финансијског извештавања 13 *Одмеравање фер вредности* дефинише фер вредност; даје, унутар само једног IFRS, оквир за одмеравање фер вредности; и захтева обелодањивања о одмеравању фер вредности.

Према томе, ако конкретна земљорадничка задруга вредност непокретности у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за све непокретности тог обвезника, што значи и за објекат Дома културе је фер вредност те непокретности исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако конкретна земљорадничка задруга вредност непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основицу пореза на имовину за објекат Дома културе који је изграђен на земљишту које је предмет опорезивања порезом на имовину чини збир вредности тог објекта и вредности припадајућег земљишта, при чему:

- вредност објекта Дома културе чини производ његове корисне површине исказане у метрима квадратним и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности, у зони у којој се тај објекат налази, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује и

плаћа порез на имовину, па и у случају ако је фер вредност само тог објекта на захтев обвезника проценио лиценцирани проценитељ применом МРС-16 и МСФИ-13, а

- вредност припадајућег земљишта чини производ његове укупне површине исказане у метрима квадратним и просечне цене квадратног метра грађевинског земљишта у зони у којој се то земљиште налази, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

**3. Да ли је у току трајања судског поступка који се води у вези утврђивања права својине правних лица - тужилаца (сваком од двојице) у по ½ идеалног дела непокретности, сваки тужилац обвезник пореза на имовину на право својине на непокретности - пословном простору који је предмет поступка, ако је првостепеном судском пресудом тужбени захтев за утврђивање права својине на тој непокретности одбијен, након чега је правоснажном пресудом у другостепеном поступку преиначена првостепена пресуда тако што су та правна лица стекла право својине на непокретности, а потом је та другостепена пресуда у поступку ревизије преиначена и у том поступку потврђена пресуда првостепеног суда?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000176766 2023 10520 004 000 011 001 од 12.7.2023. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 3) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

- право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта.

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

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

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

Кад се порез плаћа на право из члана 2. став 1. тач. 1) и 3) Закона, предмет опорезивања је укупна површина тог земљишта (члан 2. став 3. Закона).

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

Према одредби члана 10. став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а Закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према одредби члана 10. став 7. тачка 2) Закона, за сврху опорезивања порезом на имовину, даном стицања права сматра се – кад је основ стицања појединачни акт надлежног органа управе или другог органа или лица са јавним овлашћењем, односно одлука суда (укључујући одлуку којом се утврђује да је право стечено одржајем) – дан правоснажности тог акта, односно те одлуке, осим у случају

из тачке 3) тог става. Тачком 3) тог става прописано је да се за сврху опорезивања порезом на имовину, даном стицања права кад је основ стицања правоснажни акт којим су оглашени наследници заоставштине сматра дан смрти оставиоца.

Према одредби члана 10а став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину престаје најранијим од следећих дана:

1) даном којим пореском обвезнику престаје право, државина или коришћење из члана 2. став 1. Закона на непокретности, на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона;

2) даном престанка постојања непокретности;

3) даном почетка примене закона у складу са којим је право, државина или коришћење из члана 2. став 1. Закона на које се порез на имовину плаћао престало бити предмет опорезивања;

4) даном којим на непокретности на коју се порез плаћа на право својине друго лице стекне право, државину или коришћење из члана 2. став 1. тач. 2)-8) Закона на које се порез плаћа у складу са чланом 2а и чланом 10. став 7. Закона.

Даном којим пореском обвезнику престаје право из члана 10а став 1. тачка 1) Закона сматра се дан стицања тог права од стране другог лица, у складу са чланом 10. став 7. Закона (члан 10а став 3. Закона).

Према одредби члана 403. став 1. Закона о парничном поступку („Службени гласник РС“, бр. 72/11, 49/13 - УС, 74/13 - УС, 55/14, 87/18, 18/20 и 10/23 - др. закон, у даљем тексту: Закон о парничном поступку), којом су уређени ванредни правни лекови, против правноснажне пресуде донете у другом степену, странке могу да изјаве ревизију у року од 30 дана од дана достављања пресуде.

О ревизији одлучује Врховни касациони суд (члан 405. Закона о парничном поступку).

Поднета ревизија не задржава извршење правноснажне пресуде против које је изјављена (члан 406. Закона о парничном поступку).

Према томе, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права које је предмет опорезивања, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин. Кад је основ стицања права својине на непокретности одлука суда, даном стицања тог права, као даном на који настаје пореска обавеза, сматра се дан правоснажности те судске пресуде, осим када је основ стицања правоснажни акт којим су оглашени наследници заоставштине.

У конкретном случају, када правно лице стекне право својине на непокретности по основу правоснажне судске пресуде донете у другом степену, то правно лице постаје обвезник пореза на имовину на право својине на тој непокретности даном правоснажности те пресуде, па од тог дана порез на имовину за ту непокретност утврђује и плаћа.

Правно лице које је право својине на непокретности стекло правоснажном судском пресудом, након чега му је то право престало пресудом Врховног касационог суда којим је усвојена ревизија, обвезник је пореза на имовину на право својине на предметној непокретности за период од дана правоснажности пресуде по основу које је право својине стекло до дана којим му је то право престало пресудом Врховног касационог суда. Изузетно од наведеног, ако је конкретно правно лице након настанка пореске обавезе по основу пореза на имовину, а пре доношења судске одлуке по изјављеној ревизији конкретну непокретност отуђило (нпр. продало), даном закључења уговора о продаји престала му је пореска обавеза по основу пореза на имовину. То значи да је обвезник пореза на имовину на право својине на предметној непокретности за период од дана правоснажности пресуде по основу које је право својине на тој непокретности стекло до дана закључења уговора о продаји те непокретности.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Прописивање уговора о заступању и његово уређење кроз измене и допуне Закона о посредовању у промету и закупу непокретности („Службени гласник РС”, бр. 95/13, 41/18 и 91/19) и порески третман прихода које физичка лица остваре по том основу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 161208 2023 10520 004 001 011 001 од 18.9.2023. год.)*

Одредбама члана 85. став 1. тач. 1), 4) и 16) 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, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито приходи по основу уговора о делу, приходи по основу трговинског заступања, као и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 3. Закона.

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

Одредбом члана 6. тачка 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, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове

по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада). Уговорена накнада је накнада за рад у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица која остварују ту накнаду (тачка 18) тог члана Закона о доприносима).

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

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу уговорене накнаде обрачунава се и плаћа по стопи од 24%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и члану 44. став 1. тачка 1) Закона о доприносима, а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 16) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

Основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 28. став 1. Закона о доприносима).

Доприносе за лица која остварују уговорену накнаду, сагласно одредби члана 57. став 1. Закона о доприносима, исплатилац је дужан да обрачуна, обустави и уплати приликом исплате уговорене накнаде.

Законом о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 - исправка, 108/13, 142/14, 68/15 - др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19, 72/19, 149/20, 118/21, 118/21 - др. закон и 138/22), одредбом члана 13. став 1. прописано је, између осталог, да се јавни приходи и примања уводе законом, односно одлуком скупштине локалне власти у складу са законом.

Одредбом члана 14. став 1. тач. 1) и 2) Закона о буџетском систему прописано је да су јавни приходи:

- 1) порези;
- 2) доприноси за обавезно социјално осигурање.

Порези се могу уводити само законом и то на потрошњу, доходак, добит, имовину и пренос имовине физичких и правних лица, а пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза (члан 15. ст. 1. и 2. Закона о буџетском систему).

Законом се уводе доприноси за обавезно социјално осигурање, и то за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености (члан 16. Закона о буџетском систему).

Имајући у виду наведене одредбе Закона о буџетском систему, порез и доприноси за обавезно социјално осигурање могу се уводити и регулисати само пореским законом (у предметном случају, законом којим се уређује порез на доходак грађана), односно законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање. Сходно томе, порески третман као и доприноси за обавезно социјално осигурање по основу прихода које физичко лице оствари као уговорену накнаду за рад, што се у предметном случају односи на уговорену накнаду код уговора о заступању, уређује се искључиво Законом и Законом о доприносима.

Иначе, у вези са опорезивањем прихода физичких лица, указујемо да приход који физичко лице оствари по основу уговора о заступању има порески третман осталих - других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. Закона.

Поред тога, на приход који физичко лице оствари по основу уговора о заступању обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање сагласно Закону о доприносима, и то допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, а за лице које није осигурано по другом основу плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање.

Указујемо и да уговорена накнада и други приходи који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана приликом



њиховог остваривања (умањени за плаћени порез и доприносе ако се плаћају), ако појединачно, односно заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на део изнад неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

## **2. Право на коришћење олакшице по основу зараде оснивача новооснованог привредног друштва које обавља иновациону делатност у случају заснивања радног односа са непуним радним временом**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-921/2021-04 од 09.8.2023. год.)*

Одредбом члана 21е став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац - новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица може да оствари право на ослобођење од плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде оснивача који су запослени у том новооснованом привредном друштву.

Према одредбама члана 21е ст. 2. и 3. Закона, право на пореско ослобођење послодавац може да оствари за зараде оснивача исплаћене у периоду од 36 месеци од дана када је основано привредно друштво, за сваког оснивача по основу његове месечне зараде, и то зараде чији износ није виши од 150.000 динара месечно, а уколико је виши онда по основу дела зараде у висини највише до 150.000 динара.

Сагласно одредбама члана 21е став 4. Закона, право на пореско ослобођење из става 1. овог члана послодавац остварује под следећим условима:

1) да је физичко лице - оснивач, односно сваки од оснивача ако их је више, засновао радни однос са новооснованим привредним друштвом, закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи и да је пријављен на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања;

2) да у периоду за који остварује право на ослобођење оснивач има најмање 5% акција или удела у новооснованом привредном друштву.

Право на пореско ослобођење из става 1. овог члана може да оствари послодавац - привредно друштво које није повезано ни са једним правним лицем у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица и које не остварује више од 30% свог укупног прихода од других лица која се сматрају повезаним са било којим оснивачем послодавца - привредног друштва (члан 21е став 5. Закона).

Напомињемо да је истоврсна олакшица која се односи на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање прописана одредбама члана 45д Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22).

Према одредби члана 9. став 1. тачка 3) Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21), чланови друштва са ограниченом одговорношћу су лица која оснивају друштво и лица која му накнадно приступе.

Заједнички назив за лица из става 1. овог члана је члан друштва (члан 9. став 2. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 11. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да је оснивачки акт конститутивни акт друштва који има форму одлуке о оснивању ако друштво оснива једно лице или уговора о оснивању ако друштво оснива више лица.

Лице које накнадно приступи друштву оснивачки акт друштва, односно статут друштва обавезује од дана стицања својства члана друштва у складу са овим законом (члан 11. став 7. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 30. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - УС, 113/17 и 95/18 - аутентично тумачење) прописано је да се радни однос заснива уговором о раду.

Одредбом члана 33. став 1. тачка 9) Закона о раду прописано је да уговор о раду садржи радно време (пуно, непуно или скраћено).

Радно време је временски период у коме је запослени дужан, односно расположив да обавља послове према налозима послодавца, на месту где се послови обављају, у складу са законом (члан 50. став 1. Закона о раду).

Према одредбама члана 51. ст. 1. и 4. Закона о раду, пуно радно време износи 40 часова недељно, ако овим законом није друкчије одређено, а непуно радно време, у смислу овог закона, јесте радно време краће од пуног радног времена.

Имајући у виду наведене законске одредбе, послодавац - новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност може да оствари ослобођење од плаћања обрачунаог и обустављеног пореза из зараде оснивача као лица које је основало привредно друштво и које је запослено у том новооснованом привредном друштву. Право на предметно ослобођење не може да се оствари по основу зараде лица које је после оснивања друштва ступило у новоосновано привредно друштво, тј. по основу зараде лица које је стекло својство члана привредног друштва као лице које је накнадно приступило привредном друштву.

Послодавац - новоосновано привредно друштво које обавља иновациону делатност може да оствари ослобођење од плаћања обрачунаог и обустављеног пореза из зараде оснивача који је запослен у том новооснованом привредном друштву. Имајући у виду да се, према Закону о раду, радни однос заснива уговором о раду и да уговор о раду садржи радно време (пуно, непуно или скраћено) као један од елемената тог уговора, околност да је радни однос заснован са непуним радним временом (временски период у коме је запослени дужан, односно расположив да обавља послове) није од значаја за остваривање права на предметно ослобођење.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Поступање са ускладиштеном робом која је остала у царинским складиштима након њиховог затварања** (Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00376/2023-17 од 11.9.2023. год.)

Поред ставова изнетих у допису овог сектора број: 483-00-01291/2022-17 од 20. јуна 2022. године, који вам је достављен, а при којима остајемо, указујемо још и следеће:

Чланом 205. став 1. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20, 118/21 и 38/22) прописано је да се у поступку царинског складиштења страна роба може смештати у просторијама или на другом месту које је царински орган одобрио за тај поступак и које је под царинским надзором (царинска складишта). У ставу 2. истог члана прописано је да царинско складиште може бити јавно царинско складиште, које може да користи свако лице ради складиштења робе или приватно царинско складиште, намењено за смештај робе од стране носиоца одобрења за царинско складиштење.

Такође, чланом 207. став 1. Царинског закона прописано је да су носилац одобрења и носилац поступка одговорни за:

- 1) обезбеђивање да се роба у поступку царинског складиштења не изузима испод царинског надзора; и
- 2) испуњавање обавеза које произлазе из смештаја робе обухваћене поступком царинског складиштења.

У ставу 2. истог члана прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, ако се одобрење односи на јавно царинско складиште, њиме се може предвидети да се одговорност из става 1. тач. 1) или 2) овог члана пренесе искључиво на носиоца поступка, а у ставу 3. прописано је да је носилац поступка одговоран за испуњавање обавеза које произлазе из поступка царинског складиштења.

Указали бисмо и на члан 352. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр, 39/19, 8/20, 132/21 и 144/22) којим је прописано да се у одобрењу за управљање царинским складиштем наводи тип царинског складишта за који се издаје одобрење, и то:

- 1) јавно царинско складиште типа I;
- 2) јавно царинско складиште типа II,
- 3) приватно царинско складиште.

У члану 2. став 1. тач. 27) и 28) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, јавно царинско складиште типа I је дефинисано као јавно царинско складиште код којег одговорност из члана 207. став 1. Царинског закона сноси носилац одобрења и носилац поступка, а јавно царинско складиште типа II као јавно царинско складиште код којег одговорност из члана 207. став 2. Царинског закона сноси носилац поступка.

Имајући у виду претходно цитиране одредбе царинских прописа, јасно је да код јавних царинских складишта може постојати или заједничка одговорност носиоца одобрења и носиоца поступка (тип I) или искључива одговорност носиоца поступка (тип II). Код приватних царинских складишта носилац одобрења је истовремено и носилац поступка.

Према томе, у случају јавних царинских складишта, да би се утврдило ко је одговоран за обезбеђивање да се роба у поступку царинског складиштења не изузима испод царинског надзора, односно ко је одговоран за испуњавање обавеза које произлазе из смештаја робе обухваћене поступком царинског складиштења, претходно је потребно, у сваком конкретном случају, утврдити који тип јавног царинског складишта је у питању.

Питање утврђивања одговорности код јавних царинских складишта је од значаја, будући да је чланом 67. став 1. Царинског закона прописано да за робу која подлеже плаћању увозних дажбина, царински дуг при увозу настаје и због неиспуњавања:

1) једне од обавеза утврђених царинским прописима које се односе на унос стране робе у царинско подручје Републике Србије, њено изузимање испод царинског надзора, или кретање, прераду,

смештај, привремени смештај, привремени увоз или располагање том робом унутар тог подручја;

2) једне од обавеза утврђених царинским прописима које се односе на употребу робе у посебне сврхе унутар царинског подручја Републике Србије;

3) услова који уређују стављање стране робе у царински поступак или који уређују одобравање изузећа од плаћања дажбина или смањену стопу увозне дажбине на основу употребе робе у посебне сврхе.

У истом члану Царинског закона даље је разрађено време настанка царинског дуга, као и лица која су дужници.

Према томе, у ситуацији када је царинарница донела решење о затварању царинских складишта, а питање ускладиштене робе није решено, тј. роба се и даље физички налази у простору који више није царинско складиште, за ту робу настаје царински дуг у складу са чланом 67. став 1. тачка 1) Царинског закона, а ко је дужник, зависиће од тога за који тип царинског складишта је било издато одобрење, што је потребно утврђивати у сваком конкретном случају (како је претходно објашњено).

Када је реч о настанку царинског дуга по основу члана 67. Царинског закона, требало би имати у виду и члан 109. Царинског закона, којим је, између осталог, прописано да се царински дуг при увозу гаси ако је исти настао у складу са одредбама чл. 67. или 70. овог закона и ако су следећи услови испуњени:

(1) да пропуст који је довео до настанка царинског дуга није имао значајан утицај на правилно спровођење привременог смештаја или конкретног царинског поступка и није представљао покушај преваре,

(2) да су све формалности неопходне за регулисање статуса робе накнадно спроведене.

С тим у вези је члан 179. Уредбе о царинским поступиима и царинским формалностима, којим су прописани пропусти који немају значајан утицај на правилно спровођење царинског поступка,

у смислу претходно цитираног члана 109. Царинског закона. У поменутом члану Уредбе наведено је да је један од пропуста који нема значајан утицај на правилно спровођење царинског поступка и ситуација ако је царински дуг настао за робу која је стављена у посебан поступак или у привремени смештај у складу са чланом 67. став 1. тач. 1) или 3) Царинског закона, а та роба је накнадно стављена у слободан промет.

Међутим, уколико не дође до гашења царинског дуга (на начин претходно објашњен), чињеница да је царински дуг настао по основу члана 67. Царинског закона и плаћен не значи да је и решен статус предметне робе, те је потребно предузети одговарајуће мере ради регулисања њеног статуса, о чему је потребно да царински орган обавести странку. Уколико исте не буду предузете, царински орган предузима све мере неопходне за регулисање статуса предметне робе, укључујући одузимање и продају робе или уништавање исте, а у складу са чланом 172. Царинског закона.

Када је реч о роби која је у поступак царинског складиштења стављена на основу раније важећег Царинског закона, на исту ће се, у погледу утврђивања одговорности и, с тим у вези, настанка царинског дуга, применити одговарајуће одредбе тог Царинског закона (које сте и цитирали у вашем допису).

**2. Обавештење о страниј роби која је безнадзора и незаштићена и за коју се наводи да је упућен позив надлежним органима да преузму робу до коначног решења статуса исте**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000178054 2023 10520 017 000 460 021 од 11.9.2023. год.)*

Поред ставова изнетих од стране овог сектора у допису број: 011-00-00269/2023-17 од 06.04.2023. године, који вам је достављен, а при којима остајемо, указујемо још и следеће:

Чланом 172. став 1. Царинског закона прописано је да царински орган у складу са царинским и другим прописима предузима све неопходне мере, укључујући одузимање и продају робе, или уништавање робе у случају ако једна од обавеза утврђених царинским прописом које се односе на уношење стране робе на царинско подручје Републике Србије није испуњена или је роба изузета испод царинског надзора.

У ставу 3. истог члана прописано је да ако је за робу која треба да се уништи, уступи држави, привремено одузме или одузме већ поднета декларација, евиденција укључује позивање на број декларације, а царински орган поништава ту декларацију. У ставу 4. поменутог члана прописано је да трошкове мера из става овог члана сноси:

1) у случају из става 1. тачка 1) овог члана - свако лице које је требало да испуни дате обавезе или које је изузело робу испод царинског надзора;

2) у случајевима из става 1. тач. 2) и 3) овог члана - декларант;

3) у случају из става 1. тачка 4) овог члана - лице које треба да испуни услове прописане за пуштање робе;

4) у случају из става 1. тачка 5) овог члана - лице које уступа робу држави.

Имајући у виду одговор царинарнице Кладово од 23.05.2023. године (који се налази у прилогу вашег дописа), као и ваш допис од 10.07.2023. године упућен истој царинарници, у ком изражавате спремност да надокнадите трошкове уништења предметне робе, мишљења смо да у погледу даљег поступања с робом и евентуалног уништења исте треба да комуницирате са царинарницом Кладово. Ово тим пре што је чланом 32. став 1. Закона о државној управи прописано да послове из свога делокруга орган у саставу врши самостално.

На крају, још бисмо указали на члан 109. став 1. тачка б) Царинског закона којим је прописано да се царински дуг при



увозу или извозу гаси ако је роба која подлеже плаћању увозних или извозних дажбина уништена под царинским надзором или уступљена држави.

**3. Тумачење одредби Царинског закона које се односе на АТА карнет и то чл. 195. и 196, одговарајућих одредби Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, као и Конвенције о привременом увозу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000169019 2023 10520 017 000 011 004 од 13.7.2023. год.)*

АТА карнет је међународни царински документ на основу ког се могу спроводити царински поступци привременог увоза, привременог извоза и транзита. Имајући у виду да у допису прецизирасте да се ваш упит односи на тумачење чл. 195. и 196. Царинског закона које се односе на АТА карнет, који чланови се иначе односе на спровођење поступка транзита на основу АТА карнета, а да у истом допису детаљније објашњавате конкретне ситуације у којим су се нашли ваши клијенти, из чега произлази да је реч о спровођењу поступка привременог увоза на основу АТА карнета, то је одговор овог министарства дат у контексту царинског поступка привременог увоза на основу АТА карнета.

У члану 2. став 1. тачка 1) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19, 8/20, 132/21 и 144/22), АТА карнет је дефинисан као међународни царински документ за привремени увоз издат у складу са Конвенцијом АТА и Истанбулском конвенцијом.

Чланом 184. став 1. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20, 118/21 и 138/22) прописано је да се одобрење царинског органа захтева, између осталог, и за поступак привременог увоза. У члану 215. Царинског закона

прописано је да у поступку привременог увоза страна роба намењена поновном извозу може бити предмет посебне употребе на царинском подручју Републике Србије, са потпуним или делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина и не подлеже:

1) другим дажбинама које се плаћају при увозу у складу са прописима;

2) мерама трговинске политике, ако се њима не забрањује улазак робе на царинско подручје Републике Србије или излазак из њега.

У истом члану Царинског закона даље је прописано да се поступак привременог увоза може користити ако су испуњени следећи услови:

1) роба није намењена подвргавању било каквој измени, осим нормалном смањењу вредности услед њене употребе:

2) могуће је обезбедити да се роба која је стављена у поступак привременог увоза може идентификовати, осим ако, имајући у виду природу робе или предвиђену употребу, због одсуства мера за идентификацију неће доћи до злоупотребе поступка или, у случају из члана 199. овог закона, ако се поштовање услова утврђених за еквивалентну робу може проверити;

3) носилац поступка је пословно настањен ван царинског подручја Републике Србије, осим ако није друкчије предвиђено;

4) испуњени су услови за потпуно или делимично ослобођење од плаћања дажбина утврђени царинским прописима.

Овде бисмо указали и на дефиницију носиоца поступка дату у члану 4. став 1. тачка 35) Царинског закона, а то је лице које подноси декларацију или за чији рачун се та декларација подноси или лице на које су пренета права и обавезе у вези са царинским поступком.

Када је реч о одобравању поступка привременог увоза, треба имати у виду да је у члану 273. став 4. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима прописано да се АТА карнет сматра захтевом за одобрење привременог увоза ако испуњава следеће услове:

1) карнет је издат у уговорној страни Конвенције АТА или Истанбулске конвенције и одобрило га је и за њега јемчи удружење које је део гарантног ланца дефинисаног у члану 1. тачка д) прилога А Истанбулске конвенције;

2) карнет се односи на робу и начин употребе обухваћене конвенцијом на основу које је издат;

3) карнет су оверили царински органи;

4) карнет важи на царинском подручју Републике Србије.

Даље, у ставу 5. истог члана Уредбе прописано је да се АТА карнет подноси царинском органу на граници, осим ако тај орган не може проверити испуњеност прописаних услова за спровођење поступка.

Управа царина је донела Објашњење за царински поступак код привременог извоза, привременог увоза и транзита робе на основу карнета АТА, којим се ближе прописује поступање царинских органа у спровођењу царинског поступка привременог извоза, привременог увоза и транзита на основу карнета АТА, начин и рокови за раздуживање тих поступака, поступање у случају нераздуживања карнета АТА и настанка царинског дуга и друга питања у вези поступка по карнету АТА.

Образац карнета АТА прописан је Додатком I Прилог А Конвенције о привременом увозу - Истанбул, 26. јуна 1990. године, а поменути објашњењем Управе царина детаљније је појашњен и начин попуњавања карнета АТА. Наиме, у рубрику А „Носилац и адреса“ уписује се назив (презиме и име, када је носилац карнета АТА физичко лице) и адреса носиоца карнета АТА, а у рубрику В „Заступник“ уписује се презиме и име и адреса заступника носиоца карнета АТА. При томе, ако носилац карнета АТА нема заступника, тј. ако носилац карнета АТА путује с карнетом, ова рубрика се не попуњава. Попуњава се код подношења царинским органима, зависно од лица које предочи робу и карнет АТА. Ако је у овој рубрици уписано: „LETTER OF AUTHORITY“ (ПУНОМОЋЈЕ),

лице које пријављује робу по карнету АТА поступајућој царинској испостави показује пуномоћје.

Према томе, што се тиче питања из вашег упита ко је носилац поступка привременог увоза у Републику Србију по АТА карнету, одговор на исто зависиће од начина на који је попуњен АТА карнет у конкретном случају, тј. које лице је уписано као носилац, односно као заступник и која документација је поднета царинском органу уз конкретни АТА карнет. Када се утврди ко је носилац поступка, истовремено се добија и одговор на ваше питање ко има обавезу да благовремено раздужи робу односно поново је извезе са царинског подручја Републике Србије.

У погледу одређивања рокова за привремени увоз исти су јасно наведени у Конвенцији о привременом увозу и детаљније појашњени у поменутом Објашњењу Управе царина и царински органи су дужни да се тих рокова и придржавју. Подсећамо да је један од закључака са састанка да ће Управа царина изменити, односно допунити постојеће Објашњење за царински поступак код привременог извоза, привременог увоза и транзита на основу карнета АТА, а у циљу прецизирања појединих одредби, нарочито у последу рока.

На крају, у допису наводите да „већи проблем у пракси представља могућност губитка права кућног царинења или сл. у случају честих кршења царинских прописа“, па је на састанку постављено питање да ли би издати прекршајни налози могли имати утицај на одобравање царинских поједностављења (нпр. статус овлашћеног привредног субјекта - АЕО, тзв. кућно царинење). С тим у вези, указујемо да је чланом 28. став 1. тачка 1) Царинског закона прописано да је један од критеријума за одобравање статуса АЕО одсуство било које озбиљне повреде или поновљених повреда царинских и пореских прописа, укључујући непостојање кривичних дела која се односе на привредну делатност подносиоца захтева. У члану 242. Уредбе о царинским поступцима

и царинским формалностима прописано је да се одобрење за подношење декларације у облику евидентирања у пословним књигама декларанта (царинско поједностављење познато као кућно царинење) издаје ако подносилац захтева докаже да испуњава критеријуме из члана 28. тач. 1)–4) Царинског закона.

Из претходно цитираних одредби царинских прописа јасно је да је један од услова за одобравање статуса АЕО и кућног царинења одсуство било које озбиљне повреде или поновљених повреда царинских и пореских прописа, укључујући непостојање кривичних дела која се односе на привредну делатност подносиоца захтева (члан 28. став 1. тачка 1) Царинског закона). Међутим, у вези са изнетим, треба имати у виду и члан 28. став 3. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, којим је прописано да се критеријум из члана 28. тачка 1) Царинског закона може сматрати испуњеним ако надлежан царински орган, с обзиром на број или обим царинских поступака подносиоца захтева, сматра да је повреда прописа незнатна и не доводи у сумњу „добру веру“ подносиоца захтева.

---

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У СЕПТЕМБРУ 2023. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2023. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 75 од 06. септембра 2023.
Закон о изменама и допунама Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 75 од 06. септембра 2023.
Закон о потврђивању Споразума о зајму између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије коју заступа Влада Републике Србије делујући преко и путем Министарства финансија за Зајам за политике (ПБЛ) – „Реформа сектора енергетике и животне средине у Републици Србији”	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 5 од 11. септембра 2023.

УРЕДБЕ	
Уредба о капиталним пројектима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 79 од 15. септембра 2023.

Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима прибављања и отуђења непокретности непосредном погодбом и давања у закуп ствари у јавној својини, односно прибављања и уступања искоришћавања других имовинских права, као и поступцима јавног надметања и прикупљања писмених понуда	<i>Сл. гласник РС, бр. 79 од 15. септембра 2023.</i>
Уредба о изменама и допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају државних хартија од вредности на примарном тржишту	<i>Сл. гласник РС, бр. 83 од 29. септембра 2023.</i>

## ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о одређивању органа, лица и тела за управљање програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА III) за период 2021–2027. године	<i>Сл. гласник РС, бр. 77 од 08. септембра 2023.</i>
Одлука о образовању Међуресорне радне групе за припрему, израду и спровођење оквирног документа за издавање зелених и одрживих социјалних обвезница Републике Србије на међународном финансијском тржишту	<i>Сл. гласник РС, бр. 79 од 15. септембра 2023.</i>

Одлука о емисији обвезница Републике Србије ради измирења обавеза по основу обештећења за одузету имовину, 05 број 424-8609/2023 од 21. септембра 2023. године	Сл. гласник РС, бр. 81 од 22. септембра 2023.
Одлука о емисији обвезница Републике Србије ради измирења обавеза по основу обештећења за одузету имовину, 05 број 424-8607/2023 од 21. септембра 2023. године	Сл. гласник РС, бр. 81 од 22. септембра 2023
Одлука о емисији обвезница Републике Србије ради измирења обавеза по основу обештећења за одузету имовину, 05 број 424-8611/2023 од 21. септембра 2023. године	Сл. гласник РС, бр. 81 од 22. септембра 2023
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-8858/2023 од 28. септембра 2023. год.	Сл. гласник РС, бр. 83 од 29. септембра 2023

## ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама Правилника о утврђивању радних места, односно послова на којима се стаж осигурања рачуна са увећаним трајањем у Министарству финансија – Пореска управа	Сл. гласник РС, бр. 81 од 22. септембра 2023.
--	---



Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС, бр. 83 од 29. септембра 2023.</i>
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС, бр. 83 од 29. септембра 2023.</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