



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 1  
јануар 2024.  
година LXIV  
ISSN 0354-3242

---

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

Број 1  
јануар 2024.  
година LXIV  
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  
[bilten@mfin.gov.rs](mailto:bilten@mfin.gov.rs)

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2024 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

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

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Порески третман издатака за набавку добара која ће се поклањати у оквиру Лојалити програма који обвезник ПДВ који обавља телекомуникациону делатност организује с циљем награђивања својих корисника - физичких лица ..... 9
  2. Ко је порески дужник за промет у случају када је реч о првом преносу права располагања на пословном простору (у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта) који се врши између обвезника ПДВ?..... 12
  3. Да ли Српска православна црква, Архиепископија београдско-карловачка Српске Православне Цркве, има право на рефакцију ПДВ за грађевинске услуге и материјал који се користе за потребе реконструкције и рестаурације Светосавског дома у Земуну? ..... 16
  4. Ко може да оствари пореско ослобођење за увоз теретног брода – потиснице? ..... 18
  5. Исказивање податка који се односи на износ основице за обрачунавање ПДВ за увоз добара стављених у слободан промет ..... 21
-

---

6. Порески тетман увоза слике „Одмор башибозука“ аутора Паје Јовановића која је купљена на аукцији у аукцијској кући Sotheby's .....	24
7. Рачун за промет добара .....	26

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину, може остварити ослобођење од плаћања пореза на имовину за непокретност која се налази у оквиру просторне културно-историјске целине, која делом служи за потребе културно уметничког друштва, а делом се издаје у закуп? .....	29
2. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају кад је иза оставиоца остало три наследника првог наследног реда по законском реду наслеђивања (два сина и кћер) при чему су се синови (који имају своје потомке) у оставинском поступку прихватили наслеђа и свој наследни део уступили својој сестри - кћери оставиоца, односно да ли се у том случају остварује пореско ослобођење прописано чланом 21. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину? .....	32
3. Да ли се порез на имовину за магацин обрачунава на књиговодствену вредност магацина или се обрачунава као пословни простор применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра пословних зграда у зони? ...	35

---

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање набавне цене код преноса непокретности која је стечена куповином од правног лица - обвезника пореза на додату вредност, за сврху одређивања капиталног добитка .....41
2. Утврђивање набавне цене непокретности за сврху одређивања капиталног добитка у случају када је физичко лице купило непокретност (стан) од правног лица које је обвезник пореза на додату вредност и за тај стан платило купопродајну цену, тј. уговорену цену са обрачунатим ПДВ, али није извршило рефундацију ПДВ за куповину првог стана с обзиром да није испуњавало законом прописане услове .....42
3. Начин обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности .....45

## АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију акцизе на мазут који јавно комунално предузеће у својству купца - крајњег корисника користи за потребе грејања становништва на систему даљинског грејања, као и на рефакцију акцизе за Еуро дизел који се користи за транспортне сврхе за превоз комуналног и индустријског отпада камионима.....49
  2. Право на повраћај акцизе плаћене при увозу на дуванске производе који су у међувремену повучени са тржишта, а који се уништавају .....54
-

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Примена члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом (Уговор) односно порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује Развојној банци Аустрије (нем. Oesterreichische Entwicklungsbank AG - ОеЕВ).....57

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Да ли је привредно друштво „А“ обвезник фискализације, односно да ли је наведено привредно друштво у обавези да изда фискални рачун у случају продаје прикључног возила, марке ГОША, физичком лицу?.....67

2. Да ли је привредно друштво „А“ обвезник фискализације, односно да ли је наведено привредно друштво у обавези да изда фискални рачун у случају продаје теретног моторног возила другом привредном друштву „Б“ - предузеће за шпедицију и спољну трговину?.....68

3. Да ли је привредно друштво „А“ обвезник фискализације, односно да ли је наведено привредно друштво у обавези да изда фискални рачун у случају продаје теретног моторног возила другом привредном друштву „Б“ - предузеће за шпедицију и спољну трговину? .....70

---

---

## **ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ**

### **РАЧУНОВОДСТВО**

1. Који је датум потребно одредити као датум документа у рачуноводственој евиденцији - датум фактуре, датум царинења или паритета (датум када ризици и користи у вези са робом пређу са продавца на купца) за ино фактуре за увоз робе које су биле предмет царинског поступка (садрже печат царинења)?

Да ли је законски одређено да се у рачуноводственој евиденцији могу књижити само документа (фактуре) која су била предмет царинског поступка (имају печат царинског органа)? Могу ли се евидентирати и фактуре које не садрже потврду царине јер роба није оцаринења?..... 73

### **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у јануару 2023. године.....77

---



---

## ЈАВНИ ПРИХОДИ

### ПОРЕЗИ

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Порески третман издатака за набавку добара која ће се поклањати у оквиру Лојалити програма који обвезник ПДВ који обавља телекомуникациону делатност организује с циљем награђивања својих корисника - физичких лица**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 000459433 2023 10520 004 000 011 004 од 24.01.2024. 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), приликом поклањања добара по основу чије набавке обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза, из разлога што се издаци за њихову набавку сматрају издацима за репрезентацију у складу са Законом, не постоји обавеза обрачунавања ПДВ, с обзиром на то да поклањање предметних добара није предмет опорезивања ПДВ.

Наиме, према наводима из вашег захтева, обвезник ПДВ који обавља телекомуникациону делатност организује тзв. Лојалити програм с циљем награђивања својих корисника - физичких лица. Лојалити програм биће реализован у оквиру веб апликације другог лица и подразумева да ће организатор на основу различитих критеријума (нпр. врсте дигиталних сервиса које корисник користи, закључених уговора о коришћењу ТВ пакета, пакета за телекомуникациону услугу са или без мобилног телефона, уредног плаћања рачуна итд.) извршити класификацију својих корисника и свакој категорији корисника доделити одређени број бодова.

Корисници који инсталирају веб апликацију, на којој ће постојати листа расположивих добара која се поклањају, имају могућност да искористе додељене бодове у циљу потенцијалног добијања поклона. Поред бодова додељених од стране организатора Лојалити програма, корисници ће моћи да остваре знатно мањи број додатних бодова коришћењем веб апликације, примера ради учествовањем у квизу знања. Ако постоји више корисника који су заинтересовани за исти поклон, тада ће поклон добити корисник који искористи највећи број бодова. Добра која ће се поклањати не сматрају се поклонима мање вредности у смислу Закона. Могућност корисника да добије поклон није условљена коришћењем садржаја на веб апликацији нити било каквом обавезом (противчинидбом) корисника према организатору (нпр. продужење постојећег уговора, закључење новог уговора и др.) или трећем лицу.

Према томе, с обзиром на то да се издаци за набавку добара која ће се поклањати у оквиру наведеног Лојалити програма сматрају издацима за репрезентацију у смислу Закона, што значи да по основу набавке тих добара обвезник ПДВ - организатор нема право на одбитак претходног пореза, поклањање предметних добара физичким лицима (а да за то не постоји правна обавеза) сматра се активношћу која није предмет опорезивања ПДВ.

\*\*\*

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).

Према одредби члана 4. став 4. тачка 2) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се сваки други промет добара без накнаде.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (члан 4. став 5. Закона).

Одредбом члана 9. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23) прописано је да се сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, сматра свако друго располагање добрима без накнаде, осим бесплатног давања каталога, брошура, лифлета, флајера и сличних добара намењених информисању купаца или потенцијалних купаца о обављању делатности обвезника ПДВ.

Одредбом члана 29. став 1. Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу:

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

2) издатака за репрезентацију обвезника;

3) издатака за превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак с посла, као и издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица, осим издатака за исхрану,

укључујући и пиће, тих лица у угоститељским објектима обвезника када обвезник по том основу наплаћује накнаду.

Издацима за репрезентацију из става 1. тачка 2) овог члана сматрају се издаци за угоститељске услуге, поклони, осим поклоне мање вредности, издаци за одмор, спорт, разоноду и други издаци учињени у корист пословних партнера, потенцијалних пословних партнера, представника пословних партнера и других физичких лица, а да за то не постоји правна обавеза (члан 29. став 3. Закона).

**2. Ко је порески дужник за промет у случају када је реч о првом преносу права располагања на пословном простору (у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта) који се врши између обвезника ПДВ?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000182846 2023 10520 004 000 011 004 од 22.01.2024. 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), на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објекта. С тим у вези, новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу Закона, сматрају се објекти чија је изградња, односно доградња започета:

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

- од 1. јануара 2005. године.

Економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених објеката сматрају се делови тих објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Порески дужник за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта је обвезник ПДВ који врши први пренос. Изузетно од наведеног, у случају када се први пренос на предметном добру врши у оквиру реализације хипотеке или се над тим добром спроводи извршење у извршном поступку у складу са законом, пореским дужником сматра се обвезник ПДВ - прималац добра за промет извршен од стране другог обвезника ПДВ. Наведени изузеци примењују се искључиво ако је промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом.

Према томе, под претпоставком да је у конкретном случају реч о првом преносу права располагања на пословном простору (у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта) који није хипотекована непокретност, односно непокретност - предмет извршења, који врши обвезник ПДВ - инвеститор другом обвезнику ПДВ, указујемо да није могућа примена члана 10. став 2. тачка 2) Закона, што значи да се пореским дужником сматра обвезник ПДВ који врши тај промет.

\*\*\*

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

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 5) подтач. (1) и (3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга, обвезник ПДВ, за промет извршен од стране другог обвезника ПДВ, и то код промета хипотековане непокретности код реализације хипотеке у складу са законом којим се уређује хипотека, односно добара или услуга над којима се спроводи извршење у извршном поступку у складу са законом.

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

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

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

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

Одредбом члана 134. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 133. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена је 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 става 2. истог члана 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.).

**3. Да ли Српска православна црква, Архиепископија београдско-карловачка Српске Православне Цркве, има право на рефакцију ПДВ за грађевинске услуге и материјал који се користе за потребе реконструкције и рестаурације Светосавског дома у Земуну?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00008/2023-04 од 22.01.2024. 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), право на рефакцију ПДВ, на основу поднетог захтева, имају традиционалне цркве и верске заједнице - Српска православна црква, Исламска заједница, Католичка црква, Словачка Евангеличка црква а.в, Јеврејска заједница, Реформаторска хришћанска црква и Евангелистичка хришћанска црква а.в. (у даљем тексту: традиционалне цркве и верске заједнице), за добра која им се испоручују у Републици или која увозе, као и за услуге које им се пружају, а који су непосредно повезани са верском делатношћу, под условом да је промет добара и услуга, односно увоз добара опорезив, да је ПДВ за испоручена добра, односно пружене услуге исказан у рачуну, у складу са чланом 42. овог закона, као и да је рачун плаћен од стране лица које има право на рефакцију ПДВ у складу са Законом, односно да је ПДВ који се дугује по основу увоза добара претходно плаћен.

Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено шта се сматра добрима и услугама непосредно повезаним са верском



делатношћу у смислу Закона. С тим у вези, наведеним добрима и услугама, између осталог, сматрају се грађевинске услуге и грађевински материјал који се користе за изградњу, реконструкцију, конзерваторске и рестаураторске радове и одржавање храмова и других здања повезаних са мисионарском делатношћу традиционалних цркава и верских заједница, укључујући и материјал за израду иконостаса и иконописање.

Према мишљењу Министарства правде - Управе за сарадњу с црквама и верским заједницама број: 011-00-3/2023-01 од 11. децембра 2023. године, делатности које ће се обављати у објекту Светосавског дома у Земуну сматрају се мисионарском делатношћу.

Сагласно наведеном, Српска православна црква, Архиепископија београдско-карловачка Српске Православне Цркве, има право на рефакцију ПДВ за грађевинске услуге и материјал који се користе за потребе реконструкције и рестаурације Светосавског дома у Земуну.

\*\*\*

Одредбом члана 55. Закона прописано је да право на рефакцију ПДВ, на основу поднетог захтева, имају традиционалне цркве и верске заједнице - Српска православна црква, Исламска заједница, Католичка црква, Словачка Евангеличка црква а.в, Јеврејска заједница, Реформаторска хришћанска црква и Евангелистичка хришћанска црква а.в. (у даљем тексту: традиционалне цркве и верске заједнице), за добра која им се испоручују у Републици или која увозе, као и за услуге које им се пружају, а који су непосредно повезани са верском делатношћу, под условом да је:

- 1) промет добара и услуга, односно увоз добара опорезив;
- 2) ПДВ за испоручена добра, односно пружене услуге исказан у рачуну, у складу са чланом 42. овог закона, као и да је рачун плаћен од стране лица које има право на рефакцију ПДВ у складу са овим чланом, односно да је ПДВ који се дугује по основу увоза добара претходно плаћен.

Добрима и услугама непосредно повезаним са верском делатношћу у смислу члана 55. Закона, а у складу са одредбама члана 274. тачка 8) Правилника, сматрају се грађевинске услуге и грађевински материјал који се користе за изградњу, реконструкцију, конзерваторске и рестаураторске радове и одржавање храмова и других здања повезаних са мисионарском делатношћу традиционалних цркава и верских заједница, укључујући и материјал за израду иконостаса и иконописање.

#### **4. Ко може да оствари пореско ослобођење за увоз теретног брода – потиснице?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000356875 2023 10520 004 000 011 004 од 18.01.2024. год.)*

У складу са чланом 24. став 1. тачка 13) 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 на испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова. Према члану 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа, између осталог, на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тачка 13) Закона ослобођен ПДВ.

Начин и поступак остваривања пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 13) Закона ближе су уређени Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник). Наиме, у складу са чланом 105. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 13) и 14) Закона може да оствари обвезник ПДВ, односно други порески дужник у складу

са Законом за испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, за испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова и за промет добара и услуга за потребе домаћих бродова који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и за потребе страних бродова које користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

1) документ о промету добара и услуга (уговор, рачун и др.) извршеном лицу које наведена добра и услуге користи за пружање услуга међународног превоза у речном саобраћају;

2) изјаву власника домаћег брода да се тај брод користи, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају, односно изјаву купца брода да ће се тај брод користити, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају.

Домаћи бродови користе се претежно у међународном речном саобраћају ако у шест месеци који претходе пореском периоду, односно у шест месеци након пореског периода, за који се подноси пореска пријава, од укупног броја пловидби у том периоду остваре или ће остварити више од 80% пловидби у међународном речном саобраћају.

У складу са Законом о пловидби и лукама на унутрашњим водама („Службени гласник РС“, бр. 73/10, 121/12, 18/15, 96/15 - др. закон, 92/16, 104/16 - др. закон, 113/17 - др. закон, 41/18, 95/18 - др. закон, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21), потисница је теретни брод без сопственог погона и без сопственог кормиларског уређаја. Такође, према Закону о трговачком бродарству („Службени гласник РС“, бр. 96/15 и 113/17 - др. закон), потисница је теретни брод унутрашње пловидбе без сопственог погона и без сопственог кормиларског уређаја који је изграђен и опремљен тако да се креће потискивањем.

Према томе, пореско ослобођење за увоз теретног брода (у конкретном случају потиснице) може да оствари обвезник ПДВ који ће предметно добро претежно користити уз накнаду у међународном речном саобраћају (ако су испуњени прописани услови) и који је у

јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет наведен као прималац добра које се увози, у складу са царинским прописима.

\*\*\*

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).

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова.

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

Одредбама члана 105. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 13) и 14) Закона, обвезник ПДВ, односно други порески дужник у складу са Законом може да оствари за испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, за испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова и за промет

добара и услуга за потребе домаћих бродова који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и за потребе страних бродова које користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

1) документ о промету добара и услуга (уговор, рачун и др.) извршеном лицу које наведена добра и услуге користи за пружање услуга међународног превоза у речном саобраћају;

2) изјаву власника домаћег брода да се тај брод користи, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају, односно изјаву купца брода да ће се тај брод користити, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају.

Домаћи бродови из става 1. овог члана користе се претежно у међународном речном саобраћају ако у шест месеци који претходе пореском периоду, односно у шест месеци након пореског периода, за који се подноси пореска пријава, од укупног броја пловидби у том периоду остваре или ће остварити више од 80% пловидби у међународном речном саобраћају (став 2. истог члана Правилника).

##### **5. Исказивање податка који се односи на износ основице за обрачунавање ПДВ за увоз добара стављених у слободан промет**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000381760 2023 10520 004 001 011 004 од 17.01.2024. 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), 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. Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

На увоз добара ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини вредност увезених добара утврђена у складу са царинским прописима, у коју се урачунавају и акциза, царина и друге увозне дажбине, остали јавни приходи, осим ПДВ, као и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици Србији одређеног Законом. Орган надлежан за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара је царински орган који спроводи царински поступак.

Поред тога, када је реч о податку који се односи на износ основице за обрачунавање ПДВ за увоз добара стављених у слободан промет, указујемо да се тај податак исказује у делу 6. Обрасца ПОПДВ, у одговарајућем пољу, искључиво на основу документа Управе царина.

\*\*\*

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

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

У складу са одредбом члана 15а Закона, време увоза добара настаје даном када је добро унето у царинско подручје Републике.

Сагласно одредбама члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

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

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу из става 1. овог члана урачунава и:

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

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

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

Према одредби члана 209. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ је дужан да, сагласно члану 46. став 1. Закона, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду.

Одредбом члана 212. став 1. тачка 6) Правилника прописано је да у општој евиденцији обвезник ПДВ евидентира податке из члана 209. овог правилника, а који се односе на увоз добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима.

Сагласно одредби члана 247. став 1. Правилника, у делу 6. Обрасца ПОПДВ - Увоз добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима, исказују се подаци о увозу добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима.

У складу са одредбама члана 247. став 3. Правилника, у делу 6.2 - Увоз добара на који се плаћа ПДВ исказују се подаци, и то:

1) у поље 6.2.1 - Основица за увоз добара, уносе се подаци о износу основице за обрачунавање ПДВ за увоз добара;

2) у поље 6.2.2 - Повећање основице за увоз добара, уносе се подаци о износу за који је повећана основица за обрачунавање ПДВ при увозу добара;

3) у поље 6.2.3 - Смањење основице за увоз добара, уносе се подаци о износу за који је смањена основица за обрачунавање ПДВ при увозу добара;

4) у делу 6.3 - Укупна вредност, односно основица за увоз добара (6.1 + 6.2.1 + 6.2.2 + 6.2.3), аутоматски се уноси податак о износу укупне вредности, односно основице за увоз добара;

5) у делу 6.4 - Укупан ПДВ плаћен при увозу добара, а који се може одбити као претходни порез, уноси се податак о износу укупно плаћеног ПДВ при увозу добара, укључујући и ПДВ плаћен по основу повећања основице за увоз добара, а који се може одбити као претходни порез.

Сагласно одредби члана 58. Закона, на ПДВ при увозу добара примењују се царински прописи, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу са одредбом члана 59. Закона, за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено.

## **6. Порески тетман увоза слике „Одмор башибозука“ аутора Паје Јовановића која је купљена на аукцији у аукцијској кући Sotheby's**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000510333 2023 10520 004 001 011 004 од 15.01.2024. 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), на увоз слике „Одмор башибозука“ аутора Паје Јовановића, која је купљена на аукцији у аукцијској кући Sotheby`s, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%, с обзиром да Закон не садржи основ за остваривање пореског ослобођења на увоз предметног добра.

\*\*\*

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

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

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

У складу са одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

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

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

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

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

1г) по основу замене и поправке у гарантном року;

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

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

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

4) за посебне намене, на основу одлуке Владе;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је у складу са чланом 245. и чланом 246. став 1. тачка б) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

## 7. Рачун за промет добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00458/2023-04 од 15.01.2024. год.)

Садржина рачуна за промет добара и услуга уређена је 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) 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, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник). У складу са Законом, рачун нарочито садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна; место и датум издавања и редни број рачуна; назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна; врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга; датум промета добара и услуга и висину аванских плаћања; износ основице; пореску стопу која се примењује; износ ПДВ који је обрачунат на основицу; напомену о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ; напомену да се за промет добара

и услуга примењује систем наплате. Правилником је ближе уређено у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

Рачун за промет добара, поред осталих прописаних података, садржи и податак о врсти испоручених добара. Тај податак може бити исказан и у форми назива добара, са или без додатног описа, у зависности од потребе за адекватном идентификацијом добара која се испоручују.

\*\*\*

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.

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

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

Одредбом члана 42. став 4. Закона прописано је да рачун нарочито садржи следеће податке:

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

- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Одредбом члана 45. Закона прописано је да министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли се, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину, може остварити ослобођење од плаћања пореза на имовину за непокретност која се налази у оквиру просторне културно-историјске целине, која делом служи за потребе културно уметничког друштва, а делом се издаје у закуп?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000010825 2024 10520 004 000 011 001 од 04.01.2024. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21, 138/22 и 92/23, 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.

Одредбом члана 12. став . тачка 4) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене споменицима културе или историјским споменицима - на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

Према одредби члана 12. став 4. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 7), тач. 9) до 11) и тач. 13) и 14) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) тог члана за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину.

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 4. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз

накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 5. Закона).

Према одредби члана 17. став 1. Закона о културном наслеђу („Службени гласник РС“, бр. 129/21, у даљем тексту: Закон о културном наслеђу), споменик културе је појединачни непокретни објекат од културног, историјског, архитектонског, археолошког, уметничког, етнолошког, техничког, палеонтолошког значаја или другог друштвеног значаја.

Према одредби члана 17. став 2. Закона о културном наслеђу, споменик културе може бити:

- 1) архитектонско дело, његови остаци, препознатљиви делови или припатци;
- 2) објекат са припадајућим непокретностима и припатцима;
- 3) археолошки објекат или структура археолошког карактера;
- 4) дело примењене уметности, сликарства или вајарства, натпис, геолошко налазиште, дело или остатак техничке културе, старе индустрије или инфраструктуре и друго добро које је трајно везано за одређени архитектонски објекат или место;
- 5) меморијални или други спомен објекат.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 13/16, 30/16 - исправка, 6/20, 47/21, 78/21 и 76/23), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима:

- 1) књижевност (стваралаштво, преводилаштво);
- 2) музика (стваралаштво, продукција, интерпретација);
- 3) ликовне, примењене, визуелне уметности, дизајн, уметничка фотографија и архитектура;
- 4) позоришна уметност (стваралаштво, продукција и интерпретација);
- 5) уметничка игра - класичан балет, народна игра, савремена игра (стваралаштво, продукција и интерпретација);

- 6) филмска уметност и остало аудио-визуелно стваралаштво;
- 7) дигитално стваралаштво и мултимедији;
- 8) остала извођења културних програма и културних садржаја (мјузикл, циркус, пантомима, улична уметност и сл.);
- 9) делатност заштите у области непокретних културних добара;
- 10) делатност заштите у области покретних културних добара;
- 11) делатност заштите у области нематеријалног културног наслеђа;
- 12) библиотечко-информационе делатности;
- 13) научноистраживачке и едукативне делатности у култури;
- 14) менаџмент у култури;
- 15) употреба информационе и комуникационе технологије у културној делатности.

Имајући у виду наведено, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона право на ослобођење од пореза на имовину остварује се за непокретност која је решењем надлежног органа проглашена спомеником културе, ако су испуњени сви следећи услови:

- да непокретност служи за намене у области културе тј. да служи обављању делатности која се сматра културном делатношћу према прописима којима је уређена култура;

- да непокретност није уступљена другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Ако су наведени услови испуњени, а непокретност у целини служи за намене у области културе, према прописима којима се уређује култура, пореско ослобођење се остварује за целу непокретност. Ако су наведени услови испуњени, а само поједини посебни делови те непокретности служе за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се само за те посебне делове непокретности.

Нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона оствари ослобођење од плаћања пореза на имовину за непокретност која није проглашена спомеником културе, независно од чињенице што се налази у оквиру просторне културно-историјске целине која има статус непокретног културног добра од великог значаја.

**2. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају кад је иза оставиоца остало три наследника првог наследног реда по законском реду наслеђивања (два сина и кћер) при чему су се синови (који имају своје потомке) у оставинском поступку прихватили наслеђа и свој наследни део уступили својој сестри - кћери оставиоца, односно да ли се у том случају остварује пореско ослобођење прописано чланом 21. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000507155 2023 10520 004 000 011 003 од 03.01.2024. год.)

Према одредби члана 14. 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, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. тог закона, као и права трајног коришћења паркинг места у отвореном стамбеном блоку или стамбеном комплексу, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 14. став 2. ЗПИ прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;



- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 4а) дигиталну имовину;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову и другим покретним стварима.

Према одредби члана 14. став 4. ЗПИ, поклоном, у смислу тог закона, не сматра се:

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

2) приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

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

Одредбом члана 14. став 6. ЗПИ прописано је да се од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима наслеђе, односно поклон, и то:

1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;

2) mopеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, возила која нису моторна, односно возила која се не сматрају употребљаваним у смислу овог закона;

2а) пловила која се не сматрају употребљаваним у смислу овог закона;

2б) државних ваздухоплова, ваздухоплова без сопственог погона, односно ваздухоплова који се не сматрају употребљаваним у смислу овог закона;

2в) наслеђе, односно поклон, људских ћелија, ткива и органа;

3) новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Ако је вредност наслеђених, односно на поклон примљених ствари из ст. 2. и 3. овог члана, од истог лица у једној календарској години, по сваком од тих основа већа од 100.000 динара, од опорезивања се изузима 100.000 динара у тој календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 7. ЗПИ).

Према одредбама члана 21. став 1. тач. 1) и 4) ЗПИ, порез на наслеђе и поклон не плаћа:

- наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца;

- поклонопримац - на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник - поклонодавац одрекао наслеђа.

Стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра се поклоном у смислу овог закона (члан 21. став 5. ЗПИ).

Према одредби члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Службени гласник РС“, бр. 46/95, 101/03 - УС и 6/15, у даљем тексту: Закон о наслеђивању), први наследни ред чине оставиоचेви потомци и његов брачни друг.

Према одредби члана 216. Закона о наслеђивању, одрицање у корист одређеног наследника сматра се изјавом о пријему наслеђа уз истовремено уступање наследног дела. По пријему уступљеног дела на односе између уступиоца и пријемника примењују се правила о поклону.

Дакле, кад оставилац иза себе није оставио тестамент, па су као наследници првог наследног реда на наслеђе позвани његових

троје деце (два сина и кћер), при чему су се сви наследници у оставинском поступку прихватили наслеђа и синови оставиоца који имају потомке свој наслеђени део уступили својој сестри - кћери оставиоца, нема основа да се применом члана 21. став 1. тачка 4) ЗПИ оствари ослобођење од пореза на наслеђе и поклон.

Наиме, са порескоправног становишта, уступање наследног дела који је сваки од синова оставиоца учинио својој сестри - кћери оставиоца јесте поклон (синови се нису одрекли наслеђа, већ су се прихватили наслеђа и постали наследници, па је сваки од њих својим делом располагао тако што га је уступио својој сестри - кћери оставиоца). С обзиром на то да синови оставиоца имају потомке, да су се одрекли наслеђа кћи оставиоца не би наследила имовину која су јој они уступили у оставинском поступку.

**3. Да ли се порез на имовину за магацин обрачунава на књиговодствену вредност магацина или се обрачунава као пословни простор применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра пословних зграда у зони?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000425370 2023 10520 004 000 011 004 од 13.12.2023. год.)*

У захтеву наводите да сте средње правно лице чија је шифра делатности 4711 - Трговина на мало у неспецијализованим продавницама, претежно храном, пићима и дуваном; да „имовину у пословним књигама евидентирате по набавној вредности“, као и да вредност магацина у склопу малопродајног објекта евидентирате по набавној вредности одвојено од вредности малопродајног објекта (продавнице).

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.

Одредбом става 2. тог члана прописано је да основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

1) за неизграђено земљиште - вредност земљишта;

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

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину 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.

Изузетно од става 3. овог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне

године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за складишне и стоваришне објекте (члан 7. став 4. тачка 8) Закона).

Сагласно члану 6. став 6. Закона, текућом годином сматра се календарска година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

За непокретности из става 4. овог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су утврђене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 5. Закона).

Вредност објекта као јединствене целине, који се делом убраја у објекте из става 4. овог члана, утврђује се као збир вредности процентуалне заступљености тог дела у укупној корисној површини објекта и вредности преосталог дела објекта, које се утврђују у складу са овим законом (члан 7. став 9. Закона).

Складишним и стоваришним објектима из става 4. тачка 8) овог члана сматрају се (надземни и подземни) објекти који су намењени за преузимање и чување сировина и робе (укључујући и резервоаре и цистерне за складиштење који се сматрају непокретностима, као и објекте за складиштење отпада), који се не користе за промет на мало или за друге намене, односно у делу у коме се не користе за промет на мало или за друге намене (члан 7. став 14. Закона).

Последњи дан пословне године обвезника у текућој години, у смислу ст. 1, 4, 6, 7. и 8. овог члана, јесте дан са којим се за текућу годину, као пословну годину (која је једнака или различита од календарске године), саставља редован годишњи финансијски извештај, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство (члан 7. став 15. Закона).

Према одредби члана 6. став 2. Закона, ако објекат чини више посебних целина које се у смислу става 1. овог члана могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности.

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан 6. став 3. Закона).

Према томе, у смислу члана 7. став 17. Закона складишним се сматра објекат, односно део објекта, за који су испуњени сви следећи услови:

- да је намењен за преузимање и чување сировина и робе;
- да се не користи за промет на мало или за друге намене.

Ако су наведени услови испуњени, да би се објекат односно његов део сматрао складишним није неопходно да је претежна регистрована делатност обвезника, према Класификацији делатности, у Грани 652.1. Складиштење.

Сходно томе, кад у саставу пословног објекта за обављање трговине, за који је пореска обавеза настала пре пореске године, не постоји део који је (инвестиционотехничком документацијом за изградњу објекта или документом о промени намене) намењен за преузимање и чување сировина и робе, већ се део тог објекта само фактички користи за ту намену, за сврху утврђивања основице пореза на имовину тај објекат се разврстава у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности (у даљем тексту: Пословне зграде). Кад обвезник вредност непокретности у пословним књигама исказује по набавној вредности, па и кад вредност тог објекта евидентира

одвојено од вредности припадајућег земљишта, вредност тог објекта (која са вредношћу припадајућег земљишта чини пореску основицу) утврђује се применом елемената његове корисне површине и просечне цене квадратног метра Пословних зграда коју је јединица локалне самоуправе објавила до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез (у даљем тексту: текућа година). На исти начин се утврђује вредност дела пословног објекта који је намењен за преузимање и чување сировина и робе, а који се користи за промет на мало или за друге намене.

Ако је објекат делом намењен за преузимање и чување сировина и робе (на пример, за магацин трговинског објекта у коме се преузима и чува роба намењена продаји у продавницама) и тај део се не користи за промет на мало или за друге намене (у даљем тексту: складишни део), а у преосталом делу је намењен и користи се за обављање трговине, при чему је вредност тог објекта у пословним књигама обвезника исказана по набавној вредности - одвојено од вредности припадајућег земљишта, код утврђивања основице пореза на имовину вредност тог објекта чини збир вредности складишног дела и преосталог дела тог пословног објекта. Вредност складишног дела тог објекта чини сразмеран део његове књиговодствене вредности на последњи дан пословне године обвезника у текућој години, који се утврђује према процентуалној заступљености корисне површине тог дела у укупној корисној површини конкретног пословног објекта. Вредност преосталог дела тог пословног објекта за обављање трговине утврђује се применом елемената корисне површине и просечне цене Пословних зграда у зони према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра текуће године.

Да ли је део конкретног објекта (инвестиционотехничком документацијом за изградњу објекта или документом о промени намене) намењен за преузимање и чување сировина и робе или се

само користи за ту намену, односно да ли се користи и за промет на мало или за друге намене, фактичко је питање које се утврђује у сваком конкретном случају.



---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

**1. Утврђивање набавне цене код преноса непокретности која је стечена куповином од правног лица - обвезника пореза на додату вредност, за сврху одређивања капиталног добитка**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 125491 2024 10520 004 000 011 001 од 29.01.2024. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

Под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. члана 72. Закона (члан 72. став 4. Закона).

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

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

Према одредби члана 74. став 15. Закона, набавна цена из става 1. овог члана увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сходно наведеном, у случају када физичко лице прода непокретност коју је претходно купило од правног лица које је обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), имајући у виду да је Законом прописано да се набавном ценом сматра цена по којој је обвезник стекао право својине на непокретности, према нашем мишљењу, за сврху утврђивања капиталног добитка набавну цену чини цена коју је физичко лице (обвезник) платило сагласно уговору о купопродаји непокретности. Сагласно томе, за потребе одређивања набавне цене непокретности коју је физичко лице стекло куповином од обвезника ПДВ (по купопродајној цени са обрачунатим ПДВ), износ ПДВ који је плаћен приликом куповине предметне непокретности урачунава се у набавну цену непокретности. Међутим, у случају када је обвезник купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, за потребе одређивања набавне цене непокретности износ набавне цене умањује се за износ ПДВ за који је остварено право на рефундацију по основу куповине првог стана у складу са прописима којима се уређује ПДВ. За сврху утврђивања капиталног добитка оствареног продајом непокретности набавна цена коригује се годишњим индексом потрошачких цена у складу са Законом.

## **2. Утврђивање набавне цене непокретности за сврху одређивања капиталног добитка у случају када је физичко лице купило непокретност (стан) од правног лица које је**

**обвезник пореза на додату вредност и за тај стан платило купопродајну цену, тј. уговорену цену са обрачунатим ПДВ, али није извршило рефундацију ПДВ за куповину првог стана с обзиром да није испуњавало законом прописане услове**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 443677 2023 10520 004 000 011 003 од 26.01.2024. год.)

Према наводима у допису, физичко лице је купило непокретност (стан) од правног лица које је обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) и за тај стан је платило купопродајну цену, тј. уговорену цену са обрачунатим ПДВ. Указује се да је у испостављеној факури продавац исказао цену без ПДВ, износ ПДВ и цену са ПДВ. Поред тога, истиче се и да купац непокретности није извршио рефундацију ПДВ за куповину првог стана, с обзиром да није испуњавао законом прописане услове за остваривање права на рефундацију ПДВ.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

Под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права,

удела и хартија од вредности из става 1. члана 72. Закона (члан 72. став 4. Закона).

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

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

Према одредби члана 74. став 15. Закона, набавна цена из става 1. овог члана увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сходно наведеном, у случају када физичко лице прода непокретност (у конкретном случају, стан) коју је претходно купило од правног лица које је обвезник ПДВ, имајући у виду да је Законом прописано да се набавном ценом сматра цена по којој је обвезник стекао право својине на непокретности, према нашем мишљењу, за сврху утврђивања капиталног добитка набавну цену чини цена коју је физичко лице (обвезник) платило сагласно уговору о купопродаји непокретности (стана). Сагласно томе, за потребе одређивања набавне цене непокретности коју је физичко лице стекло куповином од обвезника ПДВ (по купопродајној цени са обрачунатим ПДВ), износ ПДВ који је плаћен приликом куповине предметне непокретности урачунава се у набавну цену непокретности. Међутим, у случају када је обвезник купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, за потребе одређивања набавне цене непокретности износ набавне цене умањује се за износ ПДВ за који је остварено право на рефундацију по основу куповине првог стана у складу са прописима којима се уређује ПДВ. За сврху утврђивања

капиталног добитка оствареног продајом непокретности набавна цена коригује се годишњим индексом потрошачких цена у складу са Законом.

### **3. Начин обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-718/2020-04 од 18.12.2023. год.)

Поступајући по Вашем захтеву за мишљење од 19. октобра 2020. године, у вези са опорезивањем прихода од давања у закуп непокретности порезом на доходак грађана, Министарство финансија је дало службено мишљење број: 011-00-718/2020-04 од 21. јула 2021. године.

I У допису од 2. октобра 2023. године, који се односи на потраживања на име заосталих закупнина које дугује школа законским наследницима физичког лица (закуподавца), наводи се да је, на име неисплаћених закупнина, предложено вансудско поравнање са прецизним описом чињеничног и правног стања и уплата износа од 50.000 евра на девизне нерезидентне рачуне законских наследника, који износ би био подељен наследницима према њиховим наследним деловима који су детаљно дефинисани оставинским решењем Првог основног суда у Београду. У допису се наводи да ће школа да уплати порез на приходе од давања у закуп непокретности, у име и за рачун законских наследника закуподавца.

Одредбом члана 65а 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, 138/22

и 92/23, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходима од непокретности сматрају приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности.

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

Основицу пореза на приходе од непокретности чини опорезиви приход као бруто приход из члана 65а став 2. Закона, умањен за нормиране трошкове у висини од 25%, односно стварне трошкове које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода ако за то поднесе доказе, сагласно члану 65в ст. 1. и 3. Закона.

Стопа пореза на приходе од непокретности износи 20% (члан 65г Закона).

Порез на приходе од непокретности утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, тако да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 99. став 1. тачка 4) и члан 101. Закона).

Дакле, по основу прихода од давања у закуп непокретности, исплатилац прихода (у конкретном случају, школа као купац непокретности) обрачунава и плаћа порез на приход од непокретности применом стопе од 20% на пореску основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 25%. У зависности да ли је износ закупнине опредељен као „бруто“ износ закупнине (новчани износ који у себи садржи порез на доходак грађана) или је опредељен као

„нето“ износ закупнине (новчани износ који у себи не садржи порез на доходак грађана), примера ради, обрачун се врши тако да:

- ако је исплата закупнине у новчаном износу који у себи садржи порез на доходак грађана (тзв. „брuto“ износ закупнине), примера ради износ закупнине је 50.000, за сврху утврђивања пореске обавезе исплатилац прихода утврђује износ нормираних трошкова у висини од 25% од износа закупнине ( $50.000 \times 25\% = 12.500$ ) и за износ нормираних трошкова (12.500) умањује се „брuto“ износ закупнине (50.000), па је основица пореза на приходе од непокретности разлика између брuto прихода и нормираних трошкова ( $50.000 - 12.500 = 37.500$ ). На овако утврђену пореску основицу (37.500) примењује се пореска стопа од 20% ( $37.500 \times 20\% = 7.500$ ) и добија се износ пореза (7.500);

- ако је исплата закупнине у новчаном износу који у себи не садржи порез на доходак грађана (тзв. „нето“ износ закупнине), потребно је да се износ закупнине увећа за износ припадајућег пореза (тј. да се „брутира“). Прерачун са „нето“ на „брuto“ износ врши се тако што се закупнина одређена у „нето“ износу (50.000) множи са коефицијентом 1,176470588 како би се израчунао „брuto“ износ закупнине ( $50.000 \times 1,176470588 = 58.824$ ). За сврху утврђивања пореске обавезе исплатилац прихода утврђује износ нормираних трошкова у висини од 25% од износа закупнине ( $58.824 \times 25\% = 14.706$ ) и за износ нормираних трошкова (14.706) умањује се „брuto“ износ закупнине (58.824), па је основица пореза на приходе од непокретности разлика између брuto прихода и нормираних трошкова ( $58.824 - 14.706 = 44.118$ ). На овако утврђену пореску основицу (44.118) примењује се пореска стопа од 20% ( $44.118 \times 20\% = 8.824$ ) и добија се износ пореза (8.824).

Обрачун пореза на доходак грађана по основу прихода од давања у закуп непокретности утврђује се посебно за свако физичко лице - наследника закуподавца, а висина пореске обавезе утврђује у

односу на износ који припада сваком од њих по основу закупнине, а који износ је опредељен сваком наследнику према његовом наследном делу.

II Имајући у виду да се Ваше питање да ли законски наследници, француски држављани и нерезиденти, могу да на основу фактуре и уговора са агенцијом која има својство правног лица у Француској, изврше плаћање са свог девизног нерезидентног рачуна у Републици Србији на девизни рачун агенције (правног лица) у Француској, односи на платни промет са иностранством, за давање одговора надлежна је Народна банка Србије.



---

## АКЦИЗЕ

### **1. Остваривање права на рефакцију акцизе на мазут који јавно комунално предузеће у својству купца - крајњег корисника користи за потребе грејања становништва на систему даљинског грејања, као и на рефакцију акцизе за Еуро дизел који се користи за транспортне сврхе за превоз комуналног и индустријског отпада камионима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00920/2020-04 од 29.11.2023. год.)*

Одредбом члана 9. став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, 153/20 и 53/21, у даљем тексту: Закон) прописани су деривати нафте на које се плаћа акциза.

Према ст. 3. наведеног члана Закона, прописано је да купац - крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3) до 7) овог члана, којим се у смислу овог закона сматра правно лице, предузетник, пољопривредно газдинство и физичко лице - носилац породичног пољопривредног газдинства које је уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистар пољопривредних газдинстава, односно физичко лице, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе који је прописан ставом 1. овог члана, али остварује право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чл. 39а, 39б и 39г овог закона у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Купцу - крајњем кориснику деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3) до 7) овог члана плаћена акциза се умањује према намени за које се деривати нафте користе, и то,

између осталог, за гасна уља из става 1. тачка 3) овог члана која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе за превоз путника и терета.

Према члану 39а став 1. Закона, купац - крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу - крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац - крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални рачун, односно рачун и да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза путника и терета у складу са прописима којима се уређује друмски превоз путника и терета.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13, 111/15, 81/18, 93/19 и 130/21, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац - крајњи корисник који наведене

деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Према ставу 2. тачка 1. наведеног члана Правилника, прописано је да се рефакција плаћене акцизе из става 1. овог члана остварује у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и произвођач, увозник, односно овлашћени дистрибутер истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Према члану 5. став 1. наведеног Правилника. прописано је да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе ако обавља делатности јавног превоза лица и ствари, као и превоз за сопствене потребе у домаћем и међународном друмском саобраћају, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и ако поседује лиценцу за превоз издату од стране министарства надлежног за послове саобраћаја уколико је за обављање превоза законом којим се уређује превоз путника у друмском саобраћају и превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза поседовања лиценце или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника; обавља превоз лица и ствари, возилима у власништву или их користи по основу уговора о финансијском лизингу или на основу уговора о закупу, која су регистрована у Републици Србији. Подаци о примаоцу лизинга, односно закупцу садржанн су у саобраћајној дозволи у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима; је на те деривате нафте, односно биогорива плаћен прописани износ акцизе у случају када је купац - крајњи корисник увозник, односно произвођач тих

деривата нафте, односно биогорива који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе за обављање делатности превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари; поседује корпоративну неплатну картицу на основу које купац - крајњи корисник набавља деривате нафте и биогорива од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте и биогорива са којим увозник, односно произвођач (издавалац картице) има закључен уговор о франшизингу; поседује одговарајуће доказе из члана 2. став 3. овог правилника или поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, односно биогорива, у случају када захтев подноси увозник, произвођач, односно овлашћени дистрибутер деривата нафте, односно биогорива који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе за обављање делатности превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Према ставу 2. истог члана Правилника прописано је да рефакцију акцизе из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари домаћи превозник који поседује лиценцу за превоз ако је законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају и законом којим се уређује превоз путника у друмском саобраћају прописано да је обавезан да поседује лиценцу, и то за деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, које је набавио на територији Републике Србије и исте као моторно гориво користио за транспортне сврхе.

Чланом 8. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши на основу електронског захтева који лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника подноси преко портала Пореске управе, најраније 20 дана по истеку квартала у којем су набављени деривати нафте, односно биогорива који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе. Захтев за рефакцију подноси се на прописаном Обрасцу РЕФ-Т.

Приликом подношења захтева за рефакцију плаћене акцизе (Образац РЕФ - Т), купац - крајњи корисник деривата нафте - правно лице, односно предузетник дужно је да уз сваки појединачни захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива достави, између осталог, рачуне и доказ о плаћању рачуна (извод из банке) када набавља деривате нафте, односно биогорива од произвођача, увозника или овлашћеног дистрибутера на велико тих производа у периоду за који се подноси захтев; фискалне исечке са рачуном који садржи податак о редном броју тог фискалног исечка о набављеним количинама деривата нафте, односно биогорива када набавља те производе од овлашћеног дистрибутера на мало у периоду за који се подноси захтев; као и извештај о утрошку деривата нафте, односно биогорива за превозна средства која учествују у јавном превозу, односно у превозу за сопствене потребе у периоду за који се подноси захтев.

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, Јавно комунално предузеће, у конкретном случају, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на гасна уља - Еуро дизел који се користи као моторно гориво за транспортне сврхе за превоз комуналног и индустријског отпада камионима, уколико испуњава све услове прописане Законом и Правилником.

Напомињемо да уколико је купац крајњи корисник - правно лице или предузетник набавио деривате нафте од овлашћеног дистрибутера на мало до 1. маја 2022. године, односно до дана пуне примене Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22), уз захтев за рефакцију плаћене акцизе подноси, између осталог, фискални исечак о набавци деривата нафте и рачун који садржи податке о купцу, врсти, количини и вредности набављених деривата нафте, као и о редном броју фискалног исечка, а за деривате нафте набављене од 1. маја 2022, године подноси фискални рачун издат у складу са Законом о фискализацији у којем је, сагласно одредби члана 5. став 2. тачка 5) наведеног закона,

унет ПИБ правног лица, односно обвезника пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана.

У вези питања који се односи на рефакцију акцизе у случају када у својству купца - крајњег корисника користите мазут за потребе грејања становништва на систему даљинског грејања, обавештавамо вас да према Закону о акцизама мазут није предмет опорезивања акцизом.

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

## **2. Право на повраћај акцизе плаћене при увозу на дуванске производе који су у међувремену повучени са тржишта, а који се уништавају**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 000214184 2023 10520 004 000 011 004 од 27.11.2023. год.)*

Одредбом члана 19. став 1 тачка ба Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 4713, 68/14 - др. закон, 142/14, 55/15 103/15, 108/16, 30/18, 153/20 и 53/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза не плаћа на акцизне производе цигарете, кафу, односно алкохолна пића које је произвођач по одобрењу или на основу налога надлежног органа уништио, а обележене су контролним акцизним маркицама.

Према члану 21а Закона обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, а акцизе обрачунава надлежни царински орган.

Сходно одредби члана 23. став 3. Закона прописано је да је обрачунату акцизу при увозу обвезник дужан да плати у роковима и на начин предвиђен за плаћање увозних дажбина.

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

Одредбом члана 14. став 1. Уредбе о изгледу контролне акцизне маркице, врсти података на маркици и начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођења евиденција о одобреним и издатим маркицама и обележавања цигарета, алкохолних пића и кафе („Службени гласник РС“, 137/04, 11/05, 29/05, 56/05, 75/05, 88/05, 108/06, 83/11, 113/15, 9/17 и 108/17, у даљем тексту: Уредба) прописано је да оштећене, односно неискоришћене маркице произвођач, односно увозник цигарета или алкохолних пића, односно обвезник акцизе из члана 6. став 2. Закона, враћа министарству залепљене на једном или више посебних табака папира, с тим што морају имати видљиву ознаку серије и серијски број маркице.

Према ст. 2. и 3. истог члана Уредбе прописано је да оштећене маркице из става 1. овог члана, произвођач, односно увозник цигарета или алкохолних пића доставља квартално у року од 15 дана по истеку сваког квартала, а обвезник акцизе из члана 6. став 2. Закона доставља у року од 15 дана по истеку квартала у коме је настало оштећење маркица. Број (количина) оштећених маркица код којих није видљива ознака серије и серијски број маркице и потпуно уништених маркица по једном Обрасцу ЗАМ/ЦА не може бити већи од 0,3 од издатог броја маркица за цигарете, односно за алкохолна пића.

Према томе, у складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, обвезник акцизе, у конкретном случају увозник цигарета, који уништава цигарете, на које је у складу са Законом обрачуната и плаћена акциза при увозу, нема права на повраћај тако плаћене акцизе у случају уништавања цигарета, с обзиром на то да је у моменту увоза настала обавеза обрачунавања акцизе, при чему је обрачунату акцизу при увозу обвезник био дужан да плати у роковима и на начин предвиђен за плаћање увозних дажбина.

При томе напомињемо да се ослобађање од плаћања акцизе у смислу члана 19. став 1. тачка ба) Закона односи само на акцизне производе које произвођач по одобрењу или на основу налога надлежног органа уништава, а обележене су контролним акцизним маркицама, а не и на увезене акцизне производе који се уништавају, за које је обрачуната и плаћена акциза у складу са Законом.

Такође, напомињемо да у складу са наведеном Уредбом обвезник акцизе - увозник нема обавезу враћања контролних акцизних маркица за обележавање цигарета које су налепљене на цигарете које се уништавају, већ да, у конкретном случају, према нашем мишљењу, потребно је да уз Квартални извештај произвођача, односно увозника цигарета о преузетим, утрошеним и враћеним контролним акцизним маркицама за цигарете за период од \_\_\_\_ до 20\_\_ . године, који се води на Обрасцу АМ-Ц, ради раздужења утрошених контролних акцизних маркица, достави Министарству финансија документацију да је окончан поступак уништења цигарета (нпр. записник о спроведеном постуку уништавања цигарета, документа о кретању отпада и другу документацију), којом се доказује да су цигарете које су обележене контролном акцизном маркицом уништене.



---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### **1. Примена члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом (Уговор) односно порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује Развојној банци Аустрије (нем. Oesterreichische Entwicklungsbank AG - ОеЕБ)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01108/2022-04 од 30.01.2024. год.)

Размотрили смо ваш захтев за мишљење, који је у Министарству финансија примљен и заведен 1. децембра 2022. године, у вези тумачења и примене члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом (Уговор) односно пореског третмана камате коју резидентно правно лице исплаћује Развојној банци Аустрије (нем. Oesterreichische Entwicklungsbank AG - ОеЕБ), при чему (уз достављање прилога који то потврђују), поред осталог, додатно наводите следеће:

ОеЕБ је основан у марту 2008. године, на иницијативу Савезног министарства за европска и међународна питања Републике Аустрије и Савезног министарства финансија Републике Аустрије.

ОеЕБ је акционарско друштво које је основано и које подлеже законима Републике Аустрије, као и да 100% акција ОеЕБ држи званична Извозно кредитна агенција Републике Аустрије (нем. Oesterreichische Kontrollbank AG - ОеКБ);

Саветодавни одбор (енг. Advisory Board) ОеЕБ чине по један представник Министарства финансија, Аустријске савезне канцеларије, Савезног министарства за европске интеграције и спољне послове, Савезног министарства за дигитална и економска питања, Савезног министарства за одрживост и туризам, Аустријске

савезне привредне коморе, Савезне коморе рада Аустрије, Аустријске синдикалне организације, Националне банке, као и саме банке (без права гласа).

На званичном сајту ОеКВ (*The shareholders of OeKB*), као власника 100% акција ОеЕБ, доступна је информација да су њени акционари пословне банке Аустрије и одређени банкарски фондови, при чему највећи проценат акција има САВЕТ - Holding-GmbH, Vienna (UniCredit Bank Austria Group), UniCredit Bank Austria AG, Wien и Erste Bank der oesterreichischen Sparkassen AG, Vienna.

За све пројекте у вези са инвестиционим финансирањем и капиталом ОеЕБ мора добити одобрења не само од Управног и Надзорног одбора ОеЕБ, већ и од Савезног министарства финансија Републике Аустрије.

Такво одобрење подлеже позитивним повратним информацијама саветодавног већа при Савезном министарству финансија Републике Аустрије и/или Одбора за привреду и развој који је саветодавни одбор посебно.

Сходно наведеним чињеницама и прописима, изнесите став да се може закључити да ОеЕБ није у власништву Републике Аустрије, али да Република Аустрија има одлучујућу улогу у пласману средстава ОеЕБ-а, као и да су активности ОеЕБ-а строго ограничене аустријским законом, док су чланови његових органа управљања у крајњем исходу представници Савезног министарства финансија Аустрије, у вези са чим молите за одговоре на следећа питања:

1) Да ли је описани ниво укључености и контроле коју Савезно Министарство финансија Републике Аустрије спроводи над ОеЕБ-ом довољан основ да се тумачи да је услов „контроле“ из члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. УИДО између Републике Србије и Републике Аустрије испуњен?

2) Уколико је услов „контроле“ из члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. УИДО између Републике Србије и Републике Аустрије испуњен, молите за потврду да резидентно правно лице више није

дужно да обрачунава порез на добит по одбитку приликом исплате камате ОеЕБ-у, под условом да поседује потврду о резидентности ОеЕБ-а за релевантну годину која потврђује да је порески резидент Републике Аустрије и стварни власник прихода?

3) Да ли резидентно правно лице за плаћени порез на добит по одбитку за претходни период тј. од 2019. до децембра 2022. године, има право да у складу са одредбама члана 10. став 2. тачка 1) ЗПППА захтева повраћај погрешно плаћеног пореза?

Имајући у виду наведено, обавештавамо вас о следећем:

*I Са аспектиа примене Закона о порезу на добити правних лица*

Према члану 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица 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 - аугентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 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 на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

У смислу члана 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. 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.

*II Са аспектиа примене уговора о избегавању двоструког опорезивања*

Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе

на доходак и на имовину („Службени гласник РС - Међународни уговори“, бр. 8/10, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2011. године.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2019. године, измењен решењима из Мултилатералне Конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори“, бр. 3/18).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 11. (Камата), поред осталог, прописује:

„(1) Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији - зато јер је исплаћује резидент Републике Србије), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије), може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Аустрији - у свему по пореским прописима Републике Аустрије).

(2) Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије), али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије), разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате.

(3) Изузетно од одредаба става (2) овог члана, камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) опорезује се само у тој другој држави (у конкретном случају, САМО у Републици Аустрији) ако је прималац стварни власник камате и ако камату оствари:

1. влада друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) или њене политичке јединице или јединице локалне самоуправе;
2. централна или народна банка друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије);
3. финансијска институција коју контролише или претежно поседује влада друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) или њене политичке јединице или јединице локалне самоуправе.“

С обзиром на изнето, у наставку дајемо следеће појашњење одредбе члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. Уговора, посебно дела који се односи на финансијску институцију коју контролише или претежно поседује влада друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) или њене политичке јединице или јединице локалне самоуправе, које је (појашњење) у складу са одговарајућим одредбама Уговора (недавно, коначно) усаглашено у непосредној електронској комуникацији надлежних експерата, односно:

У случају Републике Аустрије:

Наведена формулација из члана 11. (Камата) став (3) тачка 3. Уговора, односи се (првенствено) на две аустријске финансијске институције, са веома специфичном функцијом и структуром и то:

1. Аустријску агенцију за финансирање извоза (нем. Oesterreichische Kontrollbank AG - OeKB, енг. Austrian Export Financing Agency);

2. Аустријску развојну банку (нем. Oeesterreichische Entwicklungsbank - OeEB, енг. Austrian Development Bank).

У већини земаља такве институције су у директном власништву државе, али у Аустрији је (с тим у вези) изабран другачији приступ.

Наиме, аустријска држава нема никакав удео (акције) у овим банкама (финансијским институцијама), АЛИ су оне (банке), МЕЋУТИМ, под ЊЕНИМ (државе Аустрије) веома строгим званичним надзором и контролом, односно:

Активности ових банака су строго ограничене законом док су чланови њихових органа управљања (енг. controlling bodies) представници Савезног министарства финансија Аустрије.

Додатно:

Савезни министар финансија је, увек, у позицији да одлучи да ли ће се гаранција или финансирање реализовати или не, тј. да ли ће пројекат (за чије финансирање се даје гаранција) бити реализован или не. ОеЕБ и ОеКБ предлажу пројекте, а Министар одлучује да ли ће они бити реализовани или не.

Очигледно је да пројекти који су незаконити неће бити финансирани, али Министар финансија има апсолутну дискрециону надлежност, а гаранције и финансирање који су одобрени као део ОеЕБ и ОеКБ рада су буџетирани као расходи и ризици у савезном буџету.

С тим у вези, два су релевантна законска акта и то:

1. Закон о извозним гаранцијама (или о промоцији извоза) (нем. Ausfuhrförder, енг. the Export Guarantees (or: Promotion) Act; и

2. Закон о финансирању извозних гаранција (нем. Ausfuhrfinanzierungsförderungsgesetz, енг. the Export Guarantees Financing Act).

Они овлашћују Министра финансија да преузме гаранције, као и друге повезане обавезе.

У складу са Одељком 1. аустријског Закона о извозним гаранцијама, Савезни министар финансија је овлашћен да, у име Републике Аустрије, обезбеди гаранције за правилно извршавање трансакција иностраних партнера, као и за поштовање извозних права компанија које непосредно или посредно побољшавају текући рачун Аустрије. Ове трансакције и права се односе на пројекте у иностранству - посебно, у области заштите животне средине,

одлагања отпада и инфраструктуре чија реализација, од стране домаћих или иностраних компанија, је у интересу Аустрије.

Одељак 9. овог закона гласи: „(3) За потребе става 2. овог закона, као и у оквиру уговора из става 1. овог закона, Савезни министар финансија је овлашћен да доноси/прописује одредбе које одступају од смерница у складу са Одељком 4(1) у вези са обавезама које треба преузети у корист Развојне банке, посебно у погледу обима покрића, као и у случају одговорности.“

Закон о финансирању извозних гаранција регулише околности под којима Савезни министар финансија може преузети одговорност за гаранције које издаје ОеКБ.

Све релевантне одредбе су формулисане као овлашћења, стога у свакој појединачној ситуацији Министар финансија има дискреционо право да преузме гаранцију/одговорност или пак да то не уради.

Другачије речено, „интереси“ Аустрије утврђени су законом. На пример, ОеЕБ је регулисан у погледу области свог деловања: Одељак 9. став 2. Закона о извозним гаранцијама гласи: „(2) Главни задаци Развојне банке су дугорочно финансирање одрживих инвестиција у земљама у развоју, као и мере које Савезна влада предузима као подршку припреми и примени пројеката приватног сектора у земљама у развоју. Развојна банка Аустрије је посвећена циљевима и принципима аустријске развојне политике, онако како је дефинисана у Закону о сарадњи у области развоја (Савезни службени лист 1 број: 49/2002, са изменама и допунама).”

Посебно указујемо да су, у прилог наведеном, надлежни органи Аустрије приложили одговарајућу (деталну) документацију која садржи информације које су, суштински, идентичне информацијама које и ви наводите у захтеву за мишљење (као и, на наше инсистирање, и одговарајућу допунску документацију).

Из наведеног се може закључити да је описани ниво укључености и контроле коју Министарство финансија спроводи

над ове две финансијске институције (банке) довољан да испуни услов „контроле“ из члана 11. (Камата) став (3.) тачка 3. Уговора.

\*\*\*

Из наведеног, као закључак, произилази да (уз, претходно, испуњење свих услова неопходних за примену Уговора, о којима је напред (детаљно) било говора) резидентно правно лице више није дужно да обрачунава и плаћа порез на добит по одбитку приликом исплате камате ОеЕБ-у.

*III Са аспекти примене Закона о пореском посредству и пореској администрацији*

Одредбама члана 10. ст. 1-3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порескоправни однос однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе с једне и физичког, односно правног лица, као и отвореног инвестиционог фонда, односно алтернативног инвестиционог фонда који нема својство правног лица, а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом (у даљем тексту: фонд), с друге стране, којим се уређује:

1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица, као и фонда и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;

2) обавеза физичког, односно правног лица, као и фонда да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси



пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

У порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице, као и фонд има право:

1) на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено;

2) на пореску рефакцију, односно на рефундацију пореза у складу са пореским законом;

3) да користи порески кредит у односу на пореску обавезу, односно обавезу по основу споредних пореских давања;

4) да користи више или погрешно плаћени порез односно споредна пореска давања за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

Ако се лице из става 2. овог члана определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и за рефакцију, односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено.

Одредбама члана 40. ст. 1-4. ЗПППА прописано је да ако порески обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку која за последицу има погрешно утврђену висину пореске обавезе, односно пропуст друге врсте, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе пореску пријаву у којој су грешка или пропуст отклоњени (у даљем тексту: измењена пореска пријава).

Првобитно поднета пореска пријава не враћа се пореском обвезнику.

Поднету пореску пријаву порески обвезник може да измени највише два пута подношењем измењене пореске пријаве.

Под условом из ст. 1. и 3. овог члана, сматраће се да грешком или пропустом у првобитној пореској пријави из става 2. овог члана није учињено кривично дело или прекршај из ЗПППА.

Сагласно претходно наведеним одредбама Закона и ЗПППА, а имајући у виду да у конкретном случају предметна пореска пријава садржи грешку која је за последицу имала погрешно утврђену висину пореске обавезе, исплатилац прихода је дужан да поднесе измењену пореску пријаву којом исправља првобитно поднету пореску пријаву.

С тим у вези, за утврђени погрешно плаћени порез на добит правних лица, исплатилац прихода има право да поднесе захтев за повраћај тог пореза у складу са одредбама члана 10. ЗПППА.

---

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

**1. Да ли је привредно друштво „А“ обвезник фискализације, односно да ли је наведено привредно друштво у обавези да изда фискални рачун у случају продаје прикључног возила, марке ГОША, физичком лицу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 00182840 2023 10520 004 000 011 005 од 15.11.2023. год.)*

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 53/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

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

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21, 51/22, 141/22 и 85/23, у даљем тексту; Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно претходно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, када привредно друштво „А“ врши продају прикључног возила марке ГОША физичком лицу у обавези је да остварен промет продајом добара физичким лицима евидентира преко електронског фискалног уређаја, односно да изда фискални рачун, с обзиром на то да се тако остварен промет сматра прометом на мало и као такав није ослобођен обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

При томе напомињемо, уколико привредно друштво врши продају претходно наведених добара другом обвезнику пореза на добит правних лица, односно обвезнику пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана, није у обавези да тако остварен промет евидентира преко електронског фискалног уређаја, односно да изда фискални рачун, изузев када је промет извршен у малопродајном објекту.

**2. Да ли је привредно друштво „А“ обвезник фискализације, односно да ли је наведено привредно друштво у обавези да изда фискални рачун у случају продаје теретног моторног**

**возила другом привредном друштву „Б“ - предузеће за шпедицију и спољну трговину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000182853 2023 10520 004 000 011 005 од 15.11.2023. год.)

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

Сагласно члану 4. ст. 1. и 2. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од

начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21, 51/22, 141/22 и 85/23, у даљем тексту; Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно претходно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, када привредно друштво „А“ врши продају теретног моторног возила марке RENAULT обвезнику пореза на добит правних лица „Б“ - предузеће за шпедицију и спољну трговину, није у обавези да тако остварен промет евидентира преко електронског фискалног уређаја, односно да изда фискални рачун, изузев када је промет извршен у малопродајном објекту.

При томе напомињемо, уколико се врши продаја претходно наведених добара физичким лицима, привредно друштво „А“ у обавези је да остварен промет продајом добара физичким лицима евидентира преко електронског фискалног уређаја, односно да изда фискални рачун, с обзиром на то да се тако остварен промет сматра прометом на мало и као такав није ослобођен обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја наведеном Уредбом.

**3. Да ли је привредно друштво „А“ обвезник фискализације, односно да ли је наведено привредно друштво у обавези да изда фискални рачун у случају продаје теретног моторног**

**возила другом привредном друштву „Б“ - предузеће за шпедицију и спољну трговину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000182856 2023 10520 004 000 011 005 од 15.11.2023. год.)

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

Сагласно члану 4. ст. 1. и 2. ЗФ, прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком,

платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21, 51/22, 141/22 и 85/23, у даљем тексту; Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно претходно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, када привредно друштво „А“ врши продају теретног моторног возила марке RENAULT обвезнику пореза на добит правних лица „Б“ - предузеће за шпедицију и спољну трговину, није у обавези да тако остварен промет евидентира преко електронског фискалног уређаја, односно да изда фискални рачун, изузев када је промет извршен у малопродајном објекту.

При томе напомињемо, уколико се врши продаја претходно наведених добара физичким лицима, привредно друштво „А“ у обавези је да остварен промет продајом добара физичким лицима евидентира преко електронског фискалног уређаја, односно да изда фискални рачун, с обзиром на то да се тако остварен промет сматра прометом на мало и као такав није ослобођен обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја наведеном Уредбом.



---

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РАЧУНОВОДСТВО

1. Који је датум потребно одредити као датум документа у рачуноводственој евиденцији - датум фактуре, датум царинења или паритета (датум када ризици и користи у вези са робом пређу са продавца на купца) за ино фактуре за увоз робе које су биле предмет царинског поступка (садрже печат царинења)?

Да ли је законски одређено да се у рачуноводственој евиденцији могу књижити само документа (фактуре) која су била предмет царинског поступка (имају печат царинског органа)? Могу ли се евидентирати и фактуре које не садрже потврду царине јер роба није оцаринења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000083705 2024 10520 016 000 011 004 од 18.01.2024. год.)

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

Чланом 8. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и правовремено откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Појам рачуноводствене исправе уређен је одредбама члана 9. Закона. Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа.

Правно лице, односно предузетник је дужно да, пре уноса података из рачуноводствене исправе у пословне књиге, одреди одговорно лице које треба да изврши контролу веродостојности исправе. Одговорно лице потписом, односно другом идентификационом ознаком (утврђеном општим актом којим правно лице, односно предузетник уређује организацију рачуноводства) потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, рачунски тачна и да веродостојно приказује пословну промену).

Параграфом 4.4 *Концептуалног оквира за финансијско извештавање* прописано је следеће:

(а) Имовина је ресурс који је контролисан од стране ентитета као резултат прошлих догађаја и од кога се очекује прилив будућих економских користи за ентитет.

(б) Обавеза је садашња обавеза ентитета заснована на прошлим догађајима, за чије се измирење очекује да ће резултирати одливом ресурса из ентитета који садрже економске користи.

(ц) Капитал је резидуално учешће у имовини ентитета након одузимања свих његових обавеза.

Приликом оцењивања да ли ставка испуњава дефиницију имовине, обавезе или капитала, потребно је обратити пажњу на њену основну суштину и економску реалност, а не само на њен правни облик (параграф 4.6 *Концептуалној оквира за финансијско извештавање*).

Одредбама члана 13. став 10. Правилника 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) прописано је да се на рачуну 137 - *Роба на њују*, исказује вредност робе испоручене купцу, до тренутка потврде пријема робе од стране купца. Ради се о роби која је отпремљена купцу, с тим да путује на терет и ризик продавца. После потврде пријема робе (преузимања свих ризика и користи у вези са робом) од стране купца, пренос на трошкове се евидентира на терет рачуна 501 - *Набавна вредности продајне робе*, а у корист рачуна 137 сагласно одредбама Правилника.

Одредбама члана 38. став 14. Правилника прописано је да се на рачуну 494 - *Разграничени зависни трошкови набавке*, исказују зависни трошкови набавке основних средства, робе, материјала, резервних делова и сл. који нису фактурисани у моменту евидентирања набавке.

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

1. На основу информација наведених у захтеву, мишљења смо да је Законом прописано искључиво књижење (евидентирање) пословних промена које се односе на рачуноводствене исправе

(у овом случају фактуре) које испуњавају услове прописане овим законом (веродостојна рачуноводствена исправа).

С тим у вези, мишљења смо да би у конкретном случају требало, пре свега, сагледати економску суштину трансакције, у смислу одређивања датума када ризици и користи у вези са робом прелазе са продавца на купца (паритет) и сходно томе извршити одговарајуће евидентирање у пословним књигама сагласно одредбама Правилника.

2. Овим путем указујемо да прописи о рачуноводству не уређују питање евидентирање робе у пословним књигама у зависности од окончања царинског поступка. Наиме, мишљења смо да је, независно од датума царинења, купац у обавези да у својим пословним књигама евидентира сву робу над којом је већ преузео контролу (што најчешће одговара паритету). Такође, уколико у конкретном случају купац у пословним књигама евидентира фактуре које нису биле предмет царинског поступка, у том случају би посебно требало да обрати пажњу на примену важећих царинских и пореских прописа и да сходно наведеном обавести надлежне државне органе о фактурама које су евидентирани.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**ПОДСЕТНИК**  
**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ**  
**У ЈАНУАРУ 2024. ГОДИНЕ**

ОДЛУКЕ	
Одлука о измени Одлуке о емисији дугорочних државних хартија од вредности 05 број 424-8858/2023 од 28. септембра 2023. године	Сл. гласник РС, бр. 6 од 26. јануара 2024.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 6 од 26. јануара 2024.
ОСТАЛО	
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ НЕОПОРЕЗИВИ ИЗНОСИ пореза на доходак грађана из члана 9. став 1. тач. 9), 12), 13), 29), 30) и 31), члана 126 ст. 1. и 2, члана 18. став 1. тач. 1), 2), 5), 7), 8), 9) и 9а), члана 21а став 2, члана 83. став 4. тачка 1) и члана 85. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана годишњим индексом потрошачких цена у 2023. години	Сл. гласник РС, бр. 6 од 26. јануара 2024.

УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОС из члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање годишњим индексом потрошачких цена у 2023. години	Сл. гласник РС, бр. 6 од 26. јануара 2024.
--	---

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