



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 3  
март 2016.  
година LVI  
ISSN 0354 - 3242

---

**Б И Л Т Е Н**  
**СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА**  
**ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА**

**Број 3**  
**март 2016.**  
**година LVI**  
**ISSN 0354-3242**

**РЕПУБЛИКА СРБИЈА**  
**МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА**  
**БЕОГРАД**

---

---

*Оснивач и издавач*  
Министарство финансија Републике Србије  
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*  
др Душан Вујовић, министар финансија

*Уређивачки одбор*  
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Горана Грозданић  
посебни саветник министра финансија

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

*Редакција*  
*БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења*  
*за примену финансијских прописа*  
Министарство финансија Републике Србије  
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд  
Тел. 011/3642 659

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2016 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. а) Опорезивање порезом на имовину обвезника који не води пословне књиге ..... 15
- б) Основица за обрачун акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу ..... 15
- в) Републичка административна такса за издавање уверења из матичних књига, односно извода из матичних књига ... 15
2. а) Порески третман промета судских таксених марака, као и услуге њихове продаје ..... 22
- б) Да ли је Јавно предузеће „Пошта Србије“ у обавези да при продаји судских таксених марки наведени промет евидентира преко фискалне касе? ..... 22

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се промет услуга пумпања бетона, као и промет бетона, односно промет бетона са превозом и пумпањем, сматрају прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ? ..... 25
-

- 
2. Порески третман промета услуге давања у закуп непокретности – билборда, која се налази на територији Републике Србије, који врши обвезник ПДВ страном лицу..... 28
  3. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила марке Nissan NP 300 Navara? ..... 29
  4. Ако је у рачуну обвезника ПДВ – претходног учесника у промету део његовог скраћеног пословног имена наведен у једној, а део у другој линији, да ли та околност представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна? ..... 31
  5. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације Споразума између Владе Руске Федерације о одобрењу државног извозног кредита Влади Републике Србије – допуна мишљења од 29.2.2016. године ..... 34
  6. Да ли купац првог стана има право на рефундацију ПДВ у случају ако не исплати уговорену цену стана са ПДВ у потпуности, већ само делимично? ..... 35
  7. Да ли обвезник ПДВ који, у оквиру обављања делатности, набавља добра и услуге за потребе изградње грађевинског објекта намењеног продаји, има право на одбитак претходног пореза по том основу уколико не поседује грађевинску документацију за изградњу објекта? ..... 36
  8. Да ли обвезник ПДВ који набавља деривате нафте за теретна моторна возила којима обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара уколико обвезник ПДВ – продавац деривата нафте не поседује лиценцу за обављање делатности трговине на велико, односно трговине на мало дериватима нафте? ..... 40
-

- 
9. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине – силоса за складиштење уљарица са припадајућом опремом, помоћним објектима, земљиштем и др, при чему тим преносом обвезнику ПДВ – преносиоцу није онемогућено да обавља делатност издавања силоса имајући у виду да поред предметног поседује и друге силосе? ..... 42
10. Да ли су новчана средства која, на основу уговора о закупу, прими обвезник ПДВ – закуподавац од обвезника ПДВ – закупца, као депозит на име евентуалног обештећења закуподавца у случају причињене штете, предмет опорезивања ПДВ? ..... 45
11. Ко има обавезу да обрачуна ПДВ када страном правном лице врши обвезнику ПДВ на територији Републике Србије промет услуге подршке – оптимизације веб сајта (што подразумева прилагођавање веб сајта и његовог садржаја интернет претраживачима у смислу повећања учесталости приказа садржаја веб сајта)? ..... 46
12. Порески третман промета нафте и нафтних деривата са територије Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија који је извршен закључно са 13. децембром 2013. године ..... 48
13. Порески третман отпремање добара на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија у случају када обвезник ПДВ врши промет добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија физичком лицу које не поседује пословни рачун ..... 51
14. Шта се урачунава у укупан промет предузетника за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у случају ако предузетник иступа као лицима којима се пружају услуге смештаја у апартманима у своје име и за свој рачун, односно у своје име а за рачун физичких лица – власника апартмана, односно у име и за рачун физичких лица – власника апартмана? ..... 53
-

- 
15. а) Порески третман увоза течног нафтног гаса, односно промета течног нафтног гаса у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13) ..... 55
- б) Ако податак да је обвезнику ПДВ – испоручиоцу добра, односно пружаоцу услуга привремено одузет ПИБ, није био јавно објављен и доступан обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга, да ли у том случају чињеница да је рачун издао обвезник ПДВ којем је привремено одузет ПИБ може представљати основ за оспоравање права обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга на одбитак ПДВ исказан у предметном рачуну као претходног пореза? ..... 55
16. Порески третман промета услуге рекламирања пословног партнера у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора названог уговором о пословној сарадњи закљученог са пословним партнером, у оквиру организоване акције намењене поспешивању продаје сопствених производа у одређеном периоду, купцима својих производа додељује вредносне ваучере које купци могу употребити при куповини производа код пословног партнера, при чему по том основу (пружање информација купцима својих производа о вредносним ваучерима и додељивање тих ваучера) обвезник ПДВ не остварује накнаду ..... 61
17. Да ли се изградња канала за наводњавање, односно испорука са уградњом система за заливање, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ? ..... 63
18. Да ли предузетник има обавезу да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу уколико је у претходних 12 месеци остварио накнаду у износу већем од 8.000.000 динара за пружене услуге чије је место промета у иностранству – услуге пружене електронским путем? ..... 66
-

- 
19. Ако рачун за промет електричне енергије гласи на обвезника ПДВ – „Железнице Србије“ а.д, а електричну енергију користи други обвезник ПДВ – „Србија Карго“ а.д, ко има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну за промет електричне енергије искаже као претходни порез? ..... 68
20. Порески третман промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ, који се бави изградњом и продајом објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, у поступку статусне промене издвајања уз оснивање, пренесе део имовине (две економски дељиве целине – стана) другом обвезнику ПДВ који ће, такође, обављати делатност изградње и продаје објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката..... 70
21. Да ли се сервисирање когенерационих постројења сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ? ..... 74
22. Подела претходног пореза према економској припадности у случају када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза ..... 77
23. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ – ЈКП „Београдске електране“ изврши пренос дела имовине, без накнаде, а који чине непокретности, постројења и опрема за обављање делатности производње и дистрибуције топлотне енергије на подручју Бановаца? ..... 82
24. Порески третман промета и увоза сетова за припремање аутологне плазме обогаћене тромбоцитима са хијалуронском киселином ..... 85
25. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на накнаду за промет услуге посредовања код промета добара која се из иностранства шаљу или отпремају на територију Републике Србије, односно на територију друге државе, односно за промет услуге посредовања код промета добара која се из Републике Србије шаљу или отпремају у иностранство, који врши обвезник ПДВ? ..... 86
-



- 
26. Да ли се јавно предузеће сматра лицем из члана 9. став 1. Закона о ПДВ? ..... 88
27. Шта се сматра претходним туристичким услугама код утврђивања пореске основице за промет јединствене туристичке услуге коју пружа туристичка агенција приликом извођења школских екскурзија? ..... 93
28. Да ли физичко лице које није обвезник ПДВ има право на ПДВ надокнаду када изврши промет сувих шљива обвезнику ПДВ, као и да ли обвезник ПДВ који је предметна добра набавио у циљу њихове прераде и отпремања у иностранство има право на одбитак износа ПДВ надокнаде као претходног пореза? ..... 95

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Начин признавања расхода у пореском билансу у случају када обвезник у својим пословним књигама искаже расход по основу камате на депозит примљен од повезаног лица ..... 97
2. Уколико се над обвезником спроводи стечај реорганизацијом на основу УППР, при чему је предвиђена обавеза (друштва у реорганизацији) на исплату дивиденде (члановима друштва) из претходног периода, да ли у основицу за опорезивање порезом на добит правних лица улази приход по основу дивиденде који оствари нерезидентно правно лице (као члан друштва у реорганизацији), односно приход који по основу дивиденде оствари резидентни обвезник? ..... 99
3. Признавање расхода по основу обезвређења имовине . . . . 102
4. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга превоза . . . . . 103
5. Да ли на рачун више утврђеног износа опорезиве добити у поступку контроле може да се пренесе губитак из претходних пореских периода, уколико је износ губитка (исказан у пореским билансима у претходним периодима) већи од износа тако новоутврђене опорезиве добити? . . . . 105
-

- 
6. Да ли недобитна организација која је у одређеној години остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду и тако постала обвезник пореза на добит правних лица, има право на пореско ослобођење?..... 107
7. Да ли постоји повезаност обвезника и друштва В у случају када је обвезник једини власник удела у друштву А које има 100% учешћа у капиталу друштва Б, а директор друштва Б (са 20% гласова у органима управљања у друштву Б) је, истовремено, власник удела у привредном друштву В? ..... 109
8. Шта се сматра услугом коришћеном на територији Републике у смислу одредбе члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица?..... 111
9. Признавање амортизације сталних средстава као расхода у случају када је обвезник („стицалац“) закључио уговор са другим обвезником („преносилац“) о куповини пословања другог обвезника (које подразумева куповину опреме и софтвера, преузимање уговора са купцима, као и обавезу запошљавања радника другог обвезника), при чему предметним уговором није дефинисана цена сваког појединачног средства, већ само укупна цена пословања које је предмет куповине, па је обвезник извршио процену вредности купљене опреме и софтвера и евидентирао их у својим пословним књигама по процењеној (фер) вредности у складу са МСФИ 3 (Пословне комбинације), док је разлику између купопродајне цене из уговора и процењене фер вредности исказао као приход, такође у складу са МСФИ 3..... 113
10. Да ли се расход по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу другог привредног друштва, који није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан), признаје у пореском периоду у ком је над привредним друштвом (у чијем капиталу обвезник има учешће) спроведен поступак ликвидације (по основу ког је обвезник из пословних књига искњижио предметни удео)?..... 115
-

- 
11. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада за инжењерске и консултантске услуге, као и услуге управљања, при чему предметне услуге (делом пружене из иностранства, а делом на територији Републике) резидентно правно лице користи за обављање пословних активности ..... 117
  12. Право на коришћења пореског подстицаја у случају улагања која су извршена у набавку пољопривредног земљишта. . . . 119
  13. Порески третман расхода по основу обезвређења имовине која је уништена у пожару. .... 120
  14. Да ли је резидентно правно лице дужно да приликом исплате дивиденде обрачуна и плати порез на добит по одбитку у случају када нерезидентно правно лице, чији је оснивач Међународна финансијска корпорација, постане власник одређеног броја акција резидентног правног лица и по том основу оствари право на дивиденду? ..... 121
  15. У случају када обвезник у својим пословним књигама (у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС, односно МСФИ) искаже приход од смањења обавезе по основу камате на кредит добијен од повезаног лица, да ли се тако исказан приход укључује у основицу пореза на добит? . . . 123
  16. Начин утврђивања основице за амортизацију у складу са чланом 10а Закона о порезу на добит правних лица ..... 125

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Шта се сматра грађевинским, шумским, односно пољопривредним земљиштем код утврђивања основице пореза на имовину? ..... 129
  2. Да ли Српски православни манастир Троноша, који има својство правног лица које је по облику организовања установа, за непокретности за које је обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву на обрасцу ППИ-2 или на обрасцу ППИ-1? ..... 132
-

- 
3. Да ли Привредно друштво за туризам и угоститељство „Старо здање“ д.о.о. Аранђеловац испуњава услове за ослобођење од пореза на имовину на основу члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину? ..... 135
  4. Да ли је Библијско друштво Србије, које је регистровано као удружење, применом Закона о порезима на имовину ослобођено плаћања пореза на наслеђену или на поклон примљену имовину, која служи искључиво за намене за које је то удружење основано? ..... 139
  5. Предмет опорезивања порезом на имовину када је у питању право својине на земљишту површине преко 10 ари. .... 145
  6. Утврђивања основице пореза на имовину обвезнику који води пословне књиге и вредност непокретности у пословним књигама не исказује по фер вредности. .... 146
  7. Да ли јавно предузеће које је регистровано за обављање делатности организације пијачне продаје може да оствари ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину? ..... 150
  8. Порески третман преноса права својине на непокретности у ситуацији када привредно друштво право својине на непокретности – породичној стамбеној згради и земљишту на коме се та зграда налази, које је стекло уношењем тог права као неновчаног улога од стране чланова тог друштва, пренесе физичким лицима – члановима тог друштва од којих је право својине стекло ..... 155
  9. а) Ко је обвезник пореза на имовину за непокретности кад је предмет опорезивања право својине на непокретности чији је ималац физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности? ..... 160  
б) Да ли је продајом свих станова у објекту правном лицу – продавцу престала обавеза по основу пореза на имовину за земљиште на којем се објекат налази и земљишту за редовну употребу објекта? ..... 160
  10. Разврставање подрумског простора, који је саставни део стамбене зграде за колективно становање и купљен као самостални предмет промета, у одговарајућу групу непокретности за сврху утврђивања пореза на имовину .. 164
-

- 
11. Ако је обвезник који води пословне књиге пропустио да утврди порез на имовину за пореску годину (и о томе поднесе пореску пријаву) до 31. марта те године, као и да аконтационо плати порез за прво тромесечје пореске године, па надлежни орган у поступку контроле решењем утврди пореску обавезу за пореску годину, шта је обвезник дужан да плати? . . . . . 168
  12. Порески кредит из члана 13. став 1. Закона о порезима на имовину . . . . . 172

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Основица пореза на доходак грађана по основу зараде запослених који су упућени на рад у дипломатско-конзуларна представништва . . . . . 173
2. Порески третман дневнице за службени пут у земљи. . . . . 177
3. Коришћење пореске олакшице по основу заснивања радног односа са новозапосленим лицем код повезаних правних лица . . . . . 180
4. Годишњи порез на доходак грађана за 2015. годину . . . . . 184
5. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању . . . . . 193
6. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу капиталног добитка у случају продаје непокретности која је у његовом власништву непрекидно најмање десет година . . . . . 197
7. Порески третман накнаде трошкова по основу службених путовања лицима која нису запослена код исплатиоца . . . 198

#### ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Остваривање права на ослобођење од пореза на употребу моторних возила особе са инвалидитетом у случају када је прво регистровано возило, приликом чије регистрације је остварено право на пореско ослобођење и чија регистрација и даље траје, у квару – услед чега се не користи . . . . . 201
-

- 
2. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила особа са инвалидитетом . . . . . 204

#### **ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА**

1. Обрачун камате на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања . . . . . 207
2. Да ли се потврда о пребивалишту физичког лица – нерезидента, издата од стране надлежног органа државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, може прихватити као доказ о статусу резидентности физичког лица – нерезидента? . . . . . 210
3. Који је орган надлежан да процењује тржишну вредност непокретности у поступку прибављања или отуђења из јавне својине? . . . . . 211
4. Који је орган надлежан за одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које доноси јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе? . . . . . 213
5. Могућност одлагања плаћања дугованог пореза највише до 60 рата, сходно закону који уређује порески поступак и пореску администрацију . . . . . 214

#### **РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ**

1. Поступање органа у случају када је донео решење које треба да уручи странци, а прописана републичка административна такса није плаћена за предметни спис . . 221
2. Плаћање републичке административне таксе у области просторног планирања и изградње . . . . . 224

#### **АКЦИЗЕ**

1. Опорезивање акцизом нискоалкохолних пића . . . . . 227

#### **ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Порески третман зарада радника упућених на рад у Белорусију . . . . . 229
-

---

## Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног приликом продаје улазница у име и за рачун организатора музичких или спортских манифестација, а у оквиру претежне делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима)? . . . . . 233

## Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

### РАЧУНОВОДСТВО

1. а) Какав третман има плаћање обавеза према трећим лицима које врши акционарско друштво – привредно друштво А, ако се има у виду да се ова плаћања односе на обавезе повезаног правног лица – привредног друштва Б (које је при томе акционар и има 75% акција у привредном друштву А) које је у блокади (наведене обавезе је привредно друштво А измиривало уплатама са свог текућег рачуна на основу сачињених уговора о приступању дугу)? На који начин би требало обрачунавати камату у вези са потраживањима које привредно друштво А има од повезаног лица? . . . . . 235
- б) У ком року је могуће извршити исправку потраживања старијих од 60 дана, односно да ли се у конкретном случају (приликом састављања финансијских извештаја са стањем на дан 31.12.2014. године) рок за наплату потраживања од 60 дана односи на датум биланса (31.12.2014. године) или на датум одобравања финансијских извештаја? . . . . . 235

## П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у марту 2016. године . . . . . 241
-

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

1. а) Опорезивање порезом на имовину обвезника који не води пословне књиге
- б) Основица за обрачун акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу
- в) Републичка административна такса за издавање уверења из матичних књига, односно извода из матичних књига

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00226/2016-04 од 28.3.2016. год.)

а) Са сјановишија Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 2. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим



су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

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

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине.

Према одредби члана 4. став 1. тач. 1) до 4) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Сагласно одредби члана 33. став 2. Закона, промене у току пореске године од значаја за висину обавезе по основу пореза на имовину не утичу на утврђивање пореске обавезе за ту годину, осим у случају из члана 12. став 3. Закона.

Према одредбама члана 34. ст. 1. и 3. Закона, за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене. За имовину за коју је поднео пореску пријаву, обвезник који не води пословне књиге дужан је да поднесе пореску пријаву до 31. јануара пореске године – ако је на тој имовини дошло до промена од утицаја на висину пореске обавезе о којима нису садржани подаци у поднетој пријави.

Порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе, а плаћа тромесечно – у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 39. став 1. Закона).

До доспелости пореске обавезе по решењу о утврђивању пореза на имовину за пореску годину, обвезник из члана 39. став 1. Закона порез плаћа аконтационо – у висини обавезе за последње тромесечје претходне пореске године (члан 39. став 2. Закона).

На износе аконтација које нису плаћене у року из члана 39. став 2. Закона, обвезник је дужан да плати камату која се обрачунава у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација (члан 39. став 3. Закона).

Позитивну разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо плаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, обвезник из члана 39. став 1. Закона дужан је да плати у

року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореза (члан 39. став 4. Закона).

Ако је обвезник аконтационо платио више пореза него што је био дужан да плати према обавези утврђеној решењем, више плаћени порез урачунава се за намирење доспелог неизмиреног пореза на имовину за друге непокретности, или пореза за наредно тромесечје, или се обвезнику враћа на његов захтев (члан 39. став 5. Закона).

- Према томе, када је на стану који се налази на територији Републике Србије, поред права својине, у корист физичког лица конституисано и право закупа, у складу са законом којим је уређено становање, или у складу са законом којим је уређено социјално становање, или у складу са законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време, порез на имовину се плаћа на право закупа (а не на право својине). У том случају обвезник пореза на имовину јесте физичко лице – закупац стана.

Међутим, када је на стану конституисан закуп који је облигационо-правног карактера, или закуп на период до једне године, закупац није обвезник пореза на имовину за тај стан.

- Предмет опорезивања порезом на имовину су права, државина и коришћење из члана 2. став 1. Закона конституисано на непокретности на територији Републике Србије, независно од чињенице да ли је порески обвезник по том основу „домаћа приватна фирма“, односно „страна приватна фирма“ или нпр. физичко лице. Порез се утврђује применом Закона и аката јединице локалне самоуправе на чијој територији се поједина непокретност налази (донетих на основу овлашћења и у складу са Законом).

- Порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе решењем. Порез на имовину се плаћа тромесечно (у року од 45 дана од дана

почетка сваког тромесечја), а до доспелости пореске обавезе по решењу о утврђивању пореза на имовину за пореску годину, обвезник је дужан да порез плаћа аконтационо – у висини обавезе за последње тромесечје претходне пореске године.

На износе аконтација које нису плаћене у прописаном року (тј. у року од 45 дана од дана почетка тромесечја) обвезник је дужан да плати камату која се обрачунава у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Ако је обвезник аконтационо платио мање пореза него што је био дужан да плати према обавези утврђеној решењем, позитивну разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо плаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, обвезник је дужан да плати у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореза. Ако је обвезник аконтационо платио више пореза него што је био дужан да плати према обавези утврђеној решењем, више плаћени порез урачунава се за намирење доспелог неизмиреног пореза на имовину за друге непокретности, или пореза за наредно тромесечје, или се обвезнику враћа на његов захтев.

- Имајући у виду да су обвезници који не воде пословне књиге дужни да за имовину за коју су поднели пореску пријаву, а на којој је дошло до промена од утицаја на висину пореске обавезе о којима нису садржани подаци у поднетој пријави, поднесу пореску пријаву до 31. јануара пореске године (као године за коју се утврђује порез), решења о утврђивању пореза на имовину не доносе се пре истека рока за пријаву наведених промена на имовини.

б) *Са сјановишија Закона о акцизама*

Одредбом члана 40и Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04,

135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на електричну енергију за крајњу потрошњу (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 2716 00 00 00) плаћа акциза по стопи од 7,5%. Крајњом потрошњом, у смислу става 1. овог члана, сматра се испорука електричне енергије крајњим купцима у Републици Србији, укључујући и потрошњу електричне енергије од стране снабдевача за сопствене потребе, обрачуната на основу читавања потрошње преко мерних уређаја на местима примопредаје електричне енергије, у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Према члану 40к Закона, основицу за обрачун акцизе на електричну енергију из члана 40и став 1. овог закона чини цена електричне енергије у коју се урачунавају сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, а у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Одредбом члана 40л став 1. и 2. Закона, прописано је да снабдевач електричном енергијом обрачунава акцизу на електричну енергију на основу издатих рачуна, односно на основу обрачуна потрошње електричне енергије за сопствене потребе, у обрачунском периоду. Обрачунски период је календарски месец у којем је извршено читавање потрошње електричне енергије.

Сходно наведеним одредбама Закона, од 1. августа 2015. године уведена је акциза на електричну енергију за крајњу потрошњу. Основица за обрачун акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу чини цена електричне енергије у коју се урачунавају сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, као што је на пример и одржавање електричне мреже која се спомиње у предметном допису.

Министарство финансија напомиње да проширивање предмета опорезивања акцизом на електричну енергију за крајњу потрошњу представља даље усклађивање са прописима ЕУ, као и реализацију постигнутог споразума који се односи на фискалну

консолидацију, а који представља основ за спровођење споразума са ММФ-ом.

*в) Са сјановишија Закона о рејубличким администривним тшаксама*

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о рејубличким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања рејубличке административне таксе, а чланом 19. Закона прописано је за које списе и радње се не плаћа такса.

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано у износу од 300 динара.

Тарифним бројем 220. Одељка А Тарифе прописано је да се за уверење из матичних књига, ако Законом није друкчије прописано, плаћа такса у износу од 440 динара. У Напомени тог тарифног броја прописано је да избегла и прогнана лица са

територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Тарифним бројем 221. Одељка А Тарифе прописано је да се за изводе из матичних књига, и то: на домаћем обрасцу, плаћа такса у износу од 120 динара, односно намењених иностранству, плаћа такса у износу од 390 динара. У Напомени тог тарифног броја прописано је да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Сходно наведеном, када обвезник таксе поднесе захтев надлежном органу за издавање уверења из матичних књига, односно за издавање извода из матичних књига плаћа републичку административну таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и таксу за уверење из матичних књига, ако законом није друкчије прописано из Тарифног броја 220. Одељка А Тарифе, односно таксу за изводе из матичних књига из Тарифног броја 221. Одељка А Тарифе у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Узимајући у обзир да се питање односи на списе и радње који се доносе, односно врше на основу Закона о Матичним књигама („Сл. гласник РС“, бр. 20/09 и 145/14), висина предметних такси опредељена је у односу на њихову сложеност, на бази елемената који утичу на износ таксе и огледају се у висини трошкова рада органа насталих у поступку издавања списка, односно извршења радње на захтев заинтересованог лица, а на основу иницијативе надлежног органа.

## **2. а) Порески третман промета судских таксених марака, као и услуге њихове продаје**

**б) Да ли је Јавно предузеће „Пошта Србије“ у обавези да при продаји судских таксених марки наведени промет евидентира преко фискалне касе?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00230/2016-04 од 10.3.2016. год.)

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

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Одредбом става 4. тачка 2) истог члана Закона о ПДВ прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20% (члан 23. став 1. Закона о ПДВ).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 5) Закона о ПДВ прописано је да се ПДВ не плаћа на промет удела, хартија од



вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици, осим власничких удела из члана 4. овог закона.

У складу са наведеним законским одредбама, промет судских таксених марака ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза, док се услуга продаје судских таксених марака опорезује по општој стопи ПДВ од 20%. С тим у вези, основицу за обрачунавање ПДВ за промет предметне услуге чини износ накнаде (провизије), без ПДВ.

*б) Са аспектиа Закона о фискалним касама*

Одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, у конкретном случају, Јавно предузеће „Пошта Србије“ које, по овлашћењу добијеном од Владе Републике Србије, врши продају судских таксених марки у апоенској вредности издатих у складу са прописима који регулишу судске таксе, а које служе за плаћање судских такси, није у обавези да при продаји таксених марки наведени промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да накнада примљена при куповини таксених марки не представља промет добара, односно услуга, сагласно члану 3. тачка 1. Закона.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Да ли се промет услуга пумпања бетона, као и промет бетона, односно промет бетона са превозом и пумпањем, сматрају прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-115/2016-04 од 25.3.2016. год.)*

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2.

тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. Међутим, када је реч о промету услуга пумпања бетона, порески дужник јесте обвезник ПДВ који врши предметне услуге, с обзиром на то да се ове услуге не сматрају услугама из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Поред тога, Министарство финансија напомиње да се прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона не сматра промет бетона, односно промет бетона са превозом и пумпањем, што значи да је порески дужник за предметни промет обвезник ПДВ који тај промет врши.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

**2. Порески третман промета услуге давања у закуп непокретности – билборда, која се налази на територији Републике Србије, који врши обвезник ПДВ страном лицу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00344/2016-04 од 25.3.2016. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), местом промета услуге давања у закуп непокретности, у конкретном случају билборда, сматра се место где се налази непокретност – билборд. С тим у вези, када обвезник ПДВ страном лицу пружа услугу давања у закуп непокретности – билборда, која се налази на територији Републике Србије, дужан је да за промет ове услуге обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

\*\*\*

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

Сагласно одредби 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 одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју

делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом става 3. тачка 1) истог члана Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге које је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима.

**3. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила марке Nissan NP 300 Navara?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00117/2016-04 од 25.3.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила марке Nissan NP 300 Navara, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун издат у складу са одредбама члана 42. Закона, односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара (ако се добра увозе), као и да предметно добро користи, односно да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са одредбом члана 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак

претходног пореза да је извршен у Републици), имајући у виду да је, према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commissions for Europe – TRANS/wp.29/78/Rev.1/Amend.2, Amend 4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила са точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узајамно признавање додељених хомологација – Женева 16. октобар 1995. године, моторно возило марке Nissan NP 300 Navara класификовано као теретно возило (N1), а не као путнички аутомобил.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, 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.

**4. Ако је у рачуну обвезника ПДВ – претходног учесника у промету део његовог скраћеног пословног имена наведен у једној, а део у другој линији, да ли та околност представља основ за**



**оспорување права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00079/2016-04 од 25.3.2016. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара или услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, ако је у рачуну обвезника ПДВ – претходног учесника у промету део његовог скраћеног пословног имена наведен у једној, а део у другој линији, мишљење Министарства финансија је да та околност не представља основ за оспорување права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна.

\*\*\*

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга (члан 42. став 1. Закона).

Према одредбама члана 42. став 4. Закона, 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 аванских 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.

**5. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације Споразума између Владе Руске Федерације о одобрењу државног извозног кредита Влади Републике Србије – допуна мишљења од 29.2.2016. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00047-1/2016-04 од 24.3.2016. год.)

Дописом Министарства финансија – Сектора за фискални систем привредно друштво „Инфраструктура железнице Србије“ а.д. обавештено је да ако се добра и услуге, чији промет врши обвезник ПДВ – „RŽD International“ д.о.о. Огранак Београд обвезнику ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д. сматрају добрима и услугама из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а у складу са Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15), пореско ослобођење за промет тих добара и услуга може да оствари прималац добара и услуга из области грађевинарства (обвезник ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д.), по процедури прописаној Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник), с обзиром на то да

је обвезник ПДВ – прималац добара и услуга порески дужник за наведени промет. С тим у вези, ако обвезник ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д. као порески дужник, није поступио у складу са одредбама Правилника, за предметни промет не може се остварити пореско ослобођење, већ је обвезник ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д. као порески дужник, дужан да обрачуна ПДВ у складу са Законом. Поред тога, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д. има право да ПДВ који је обрачунао у својству пореског дужника одбије као претходни порез.

**6. Да ли купац првог стана има право на рефундацију ПДВ у случају ако не исплати уговорену цену стана са ПДВ у потпуности, већ само делимично?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00040/2016-04 од 24.3.2016. год.)

Физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца. Међутим, уколико неки од прописаних услова није испуњен, физичко лице које купује први стан нема право на рефундацију ПДВ по том основу. С тим у вези, када купац првог стана не исплати уговорену цену стана са ПДВ у потпуности продавцу уплатом на текући рачун продавца, већ делимично, у том случају није испуњен услов за остваривање права на рефундацију ПДВ прописан одредбом члана 56а став 2. тачка 2) Закона о порезу

на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

\*\*\*

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

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

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца.

**7. Да ли обвезник ПДВ који, у оквиру обављања делатности, набавља добра и услуге за потребе изградње грађевинског објекта намењеног продаји, има право на одбитак претходног пореза по том основу уколико не поседује грађевинску документацију за изградњу објекта?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00298/2016-04 од 17.3.2016. год.)

Обвезник ПДВ који, у оквиру обављања делатности, набавља добра и услуге за потребе изградње грађевинског објекта намењеног продаји, има право на одбитак претходног пореза по том основу, уз испуњење услова прописаних Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), независно од тога да ли поседује грађевинску

документацију за изградњу објекта. С тим у вези, уколико дође до спровођења решења о рушењу предметног објекта, издатог од стране надлежног органа, обвезник ПДВ је дужан да, у складу са Законом, изврши исправку одбитка претходног пореза.

\*\*\*

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

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

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

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

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 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту. Правилник), добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописана Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. тачка 1) и 2) Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

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

Сагласно одредби става 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

- 1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тачка 5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да



примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;

2) из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка б) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

**8. Да ли обвезник ПДВ који набавља деривате нафте за теретна моторна возила којима обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара уколико обвезник ПДВ – продавац деривата нафте не поседује лиценцу за обављање делатности трговине на велико, односно трговине на мало дериватима нафте?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00174/2016-04 од 17.3.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунао од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију – рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

С тим у вези, обвезник ПДВ који набавља деривате нафте за теретна моторна возила којима обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара, ако поседује рачун обвезника ПДВ – продавца деривата нафте издат у складу са Законом, независно од тога да ли обвезник ПДВ – продавац деривата нафте поседује лиценцу за обављање делатности трговине на велико, односно трговине на мало дериватима нафте, која се издаје у складу са законом којим се уређује енергетика. Наиме, чињеница да обвезник ПДВ који је испоручио деривате нафте не поседује предметну лиценцу, не умањује право обвезника ПДВ – стицаоца деривата нафте да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца деривата нафте одбије као претходни порез.

Поред тога, ако се под терминим „префактурисавање“ који је наведен у предметном захтеву подразумева да је обвезник ПДВ извршио испоруку деривата нафте трећем лицу, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ по основу набавке тих добара, уз испуњење наведених услова, али и обавезу да по основу предметне испоруке обрачуна ПДВ у складу са Законом.

\*\*\*

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски делјивих целина у

оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

**9. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине – силоса за складиштење уљарица са припадајућом опремом, помоћним објектима, земљиштем и др, при чему тим преносом обвезнику**

**ПДВ – преносиоцу није онемогућено да обавља делатност издавања силоса имајући у виду да поред предметног поседује и друге силосе?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-33/2016-04 од 16.3.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, без накнаде, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, у конкретном случају силоса за складиштење уљарица са припадајућом опремом, помоћним објектима, земљиштем и др, при чему тим преносом обвезнику ПДВ – преносиоцу, између осталог, није онемогућено да обавља делатност издавања силоса (имајући у виду да поред предметног поседује и друге силосе), реч је о преносу дела имовине на који се не примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона. С тим у вези, промет сваког добра у оквиру тог дела имовине сматра се посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра посебно утврђује да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, ко се сматра пореским дужником за предметни промет, основица за обрачунавање ПДВ и др.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. 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.

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није

извршен је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

**10. Да ли су новчана средства која, на основу уговора о закупу, прими обвезник ПДВ – закуподавац од обвезника ПДВ – закупца, као депозит на име евентуалног обештећења закуподавца у случају причињене штете, предмет опорезивања ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00069/2016-04 од 16.3.2016. год.)

Примање новчаних средстава, без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу (промет добара или услуга) даваоцу тих средстава или другом лицу, није предмет опорезивања ПДВ. С тим у вези, новчана средства која, на основу уговора о закупу, прими обвезник ПДВ – закуподавац од обвезника ПДВ – закупца, као депозит на име евентуалног обештећења закуподавца у случају причињене штете, нису предмет опорезивања ПДВ. Међутим, уколико дође до промене суштине предметних новчаних средстава у смислу да је реч о накнади за промет услуге давања у закуп, односно за други промет добара или услуга, у том случају, а у зависности од тога да ли је реч о накнади за промет за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ или о накнади за промет за који не постоји обавеза

обрачунавања ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15).

Поред тога, Министарство финансија напомиње да чињеница да је обвезник ПДВ утрошио новчана средства добијена на име депозита за плаћање текућих обавеза, не доводи неизоставно до настанка пореске обавезе за ПДВ.

\*\*\*

Према одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

**11. Ко има обавезу да обрачуна ПДВ када страном правном лицу врши обвезнику ПДВ на територији Републике Србије промет услуге подршке – оптимизације веб сајта (што подразумева прилагођавање веб сајта и његовог садржаја интернет претраживачима у смислу повећања учесталости приказа садржаја веб сајта)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00120/2015-04 од 16.3.2016. год.)

Када страном правном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште, ни сталну пословну јединицу, врши обвезнику ПДВ на територији Републике Србије промет услуге подршке – оптимизације веб сајта, што у конкретном случају подразумева прилагођавање веб сајта и његовог садржаја интернет претраживачима у смислу повећања учесталости приказа садржаја веб сајта, обавезу да обрачуна ПДВ за промет који врши страном правном лице, а под претпоставком да страном

правно лице није одредило пореског пуномоћника на територији Републике Србије и није се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ, има порески дужник – прималац услуге. Наиме, мишљење Министарства финансија је да је у конкретном случају реч о услузи економске пропаганде која се пружа електронским путем. С тим у вези, а уз испуњење услова прописаних Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ – прималац услуге има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез.

\*\*\*

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

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

Према одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако стране лице није одредило пореског пуномоћника.

Место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице (члан 12. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредби члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (4) Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама у области економске пропаганде.



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

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

Одредбама члана 28. став 2. Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

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

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбом члана 28. став 5. тачка 1) Закона, може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тачка 5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

## **12. Порески третман промета нафте и нафтних деривата са територије Републике ван Аутономне покрајине Косово и**

**Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија који је извршен закључно са 13. децембром 2013. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00005/2014-04 од 15.3.2016. год.)

Обвезник ПДВ који је закључно са 13. децембром 2013. године вршио промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ), није дужан да за тај промет обрачуна и плати ПДВ, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења Пореске управе, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама, као и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ. Међутим, потврда Пореске управе да су добра, у конкретном случају нафтни деривати, иступила са територије Републике ван АПКМ, не сматра се доказом на основу којег обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење за промет предметних добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.

\*\*\*

Према одредби члана 61. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07 и 93/12, у даљем тексту: Закон), Влада Републике Србије уредиће

извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, у даљем тексту: Уредба), која се примењивала закључно са 13. децембром 2013. године, на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност добара.

Као доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

– Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;  
– извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

Према одредби члана 10. став 5. Уредбе, за обвезнике ПДВ који врше промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као докази да су ова добра отпремљена на територију АПКМ, уз доказе из става 4. овог члана, потребан је и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

**13. Порески третман отпремање добара на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија у случају када обвезник ПДВ врши промет добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија физичком лицу које не поседује пословни рачун**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00007/2016-04 од 15.3.2016. год.)

Када обвезник ПДВ врши промет добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија физичком лицу које не поседује пословни рачун, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију

Аутономне покрајине Косово и Метохија. У овом случају, доказима да је извршено отпремање добара на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија, односно оверена копија јединствене исправе, као и документ којим се потврђује уплата новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на пословни рачун обвезника ПДВ.

\*\*\*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

У складу са одредбом члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 111/13, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ

врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

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

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

**14. Шта се урачунава у укупан промет предузетника за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у случају ако предузетник иступа ка лицима којима се пружају услуге смештаја у апартманима у своје име и за свој рачун, односно у своје име а за рачун физичких лица – власника апартмана, односно у име и за рачун физичких лица – власника апартмана?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00260/2016-04 од 9.3.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), а у зависности од

тога да ли предузетник, који није обвезник ПДВ, иступа ка лицима којима се пружају услуге смештаја у апартманима у своје име и за свој рачун, односно у своје име а за рачун физичких лица – власника апартмана или иступа у име и за рачун физичких лица – власника апартмана, одређује се и износ накнаде који се урачунава у износ укупног промета предузетника за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 38. став 1. Закона.

Наиме, ако предузетник иступа ка лицима којима се пружају услуге смештаја у апартманима у своје име и за свој рачун, односно у своје име а за рачун физичких лица – власника апартмана, у укупан промет предузетника за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 38. став 1. Закона урачунава се износ накнаде који се плаћа или треба да се плати за услуге смештаја у апартманима. Међутим, ако предузетник иступа ка лицима којима се пружају услуге смештаја у апартманима у име и за рачун физичких лица – власника апартмана, у укупан промет предузетника за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 38. став 1. Закона урачунава се износ посредничке провизије који предузетник остварује по основу пружања услуге посредовања.

Министарство финансија напомиње да се у износ накнаде за услугу смештаја у апартманима, односно у износ посредничке провизије за ту услугу, не урачунава износ боравишне таксе.

\*\*\*

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

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

Према одредби члана 8. став 1. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. став 2. Закона).

Одредбом става 5. истог члана Закона прописано је да је обвезник лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга.

Обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (члан 8. став 6. Закона).

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

Одредбом става 4. тачка 2) истог члана Закона прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежним пореском органу.

**15. а) Порески третман увоза течног нафтног гаса, односно промета течног нафтног гаса у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13)**



**б) Ако податак да је обвезнику ПДВ – испоручиоцу добра, односно пружаоцу услуга привремено одузет ПИБ, није био јавно објављен и доступан обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга, да ли у том случају чињеница да је рачун издао обвезник ПДВ којем је привремено одузет ПИБ може представљати основ за оспоравање права обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга на одбитак ПДВ исказан у предметном рачуну као претходног пореза?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-49/2016-04 од 9.3.2016. год.)

а) На увоз течног нафтног гаса ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: ЗПДВ). 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 одређивања у Републици Србији. Орган надлежан за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара је царински орган који спроводи царински поступак, а пореска обавеза код увоза добара настаје даном настанка обавезе плаћања царинског дуга.

На промет течног нафтног гаса, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са ЗПДВ. Основицу за обрачунавање ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за предметни промет од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. Пореска обавеза, тј. обавеза обрачунавања ПДВ настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи, и то: промет, односно наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен у новцу пре извршеног промета.

ПДВ плаћен при увозу, односно ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, обвезник ПДВ – стицалац течног нафтног гаса може да одбије као претходни порез ако су испуњени сви услови прописани ЗПДВ.

\*\*\*

Одредбама члана 3. ЗПДВ прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу (члан 11. став 1. тачка 1) ЗПДВ).

Место увоза добара је место у којем је увезено добро унето у царинско подручје Републике (члан 13. ЗПДВ).

Према одредби члана 14. став 1. тачка 1) ЗПДВ, промет добара настаје даном отпочињања слања или превоза добара примаоцу или трећем лицу, по његовом налогу, ако добра шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по њиховом налогу.

Према одредби члана 15а ЗПДВ, време увоза добара настаје даном када је добро унето у царинско подручје Републике.

Сагласно одредбама члана 16. ЗПДВ, 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;

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

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

У складу са одредбама члана 17. став 2. ЗПДВ, у основицу се урачунавају и:

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

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

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

Сагласно одредбама члана 19. став 2. ЗПДВ, у основицу из става 1. овог члана урачунава се 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 2. ЗПДВ).

За обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено (члан 59. ЗПДВ).

б) Обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара или услуга од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, уз испуњење свих прописаних услова – да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. ЗПДВ постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) и да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу ЗПДВ од стране претходног учесника у промету у којем је наведен као прималац добара или услуга. С тим у вези, а с обзиром да је одредбом члана 38. став 4. ЗПДВ прописано да је обвезник дужан да наведе порески идентификациони број (у даљем тексту: ПИБ) у свим документима у складу са овим законом, као и да је одредбом члана 42. став 4. тачка 1) ЗПДВ прописано да рачун, између осталог, нарочито садржи податак о ПИБ–у обвезника – издаваоца рачуна, када обвезник ПДВ прими рачун од претходног учесника у промету којем је, у складу са прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација, привремено одузет ПИБ, при чему је тај рачун издат у периоду у којем је ПИБ привремено одузет, на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац добара или услуга нема право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез, с обзиром да је реч о рачуну који није издат у складу са ЗПДВ. Информације о привремено одузетим ПИБ–овима доступне су на званичном сајту Пореске управе [www.poreskauprava.gov.rs](http://www.poreskauprava.gov.rs). Међутим, ако податак, да је обвезнику ПДВ – испоручиоцу добра, односно пружаоцу услуга привремено одузет ПИБ, није био јавно објављен и доступан обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга, мишљење Министарства финансија је да у том случају чињеница да је рачун издао обвезник ПДВ којем је привремено одузет ПИБ не може представљати основ за оспоравање права обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга на одбитак ПДВ

исказан у предметном рачуну као претходног пореза. Право на одбитак претходног пореза, сагласно одредби члана 28. став 6. ЗПДВ, обвезник може да оствари у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган, у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација, у сваком конкретном случају, утврђује да ли је обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга, била доступна информација да је обвезнику ПДВ – испоручиоцу добра, односно пружаоцу услуга привремено одузет ПИБ.

\*\*\*

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

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

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

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

се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У циљу добијања информације о датуму од којег је могуће приступити подацима о одузетим ПИБ-овима на сајту Пореске управе, фотокопија предметног захтева упућена је Пореској управи – Централи на даљу надлежност и поступање.

**16. Порески третман промета услуге рекламирања пословног партнера у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора названог уговором о пословној сарадњи закљученог са пословним партнером, у оквиру организоване акције намењене поспешивању продаје сопствених производа у одређеном периоду, купцима својих производа додељује вредносне ваучере које купци могу употребити при куповини производа код пословног партнера, при чему по том основу (пружање информација купцима својих производа о вредносним ваучерима и додељивање тих ваучера) обвезник ПДВ не остварује накнаду**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-431/2013-04 од 9.3.2016. год.)*

Када обвезник ПДВ, на основу уговора названог уговором о пословној сарадњи закљученог са пословним партнером, у

оквиру организоване акције намењене поспешивању продаје сопствених производа у одређеном периоду, купцима својих производа додељује вредносне ваучере које купци могу употребити при куповини производа код пословног партнера, при чему по том основу (пружање информација купцима својих производа о вредносним ваучерима и додељивање тих ваучера) обвезник ПДВ не остварује накнаду, сматра са да обвезник ПДВ пружа услугу рекламирања пословном партнеру. По основу пружања предметне услуге, обвезник ПДВ није дужан да обрачуна ПДВ, с обзиром да је реч о активностима које врши у циљу повећања прихода, тј. у пословне сврхе. Према томе, а у конкретном случају, пружање услуга рекламирања не сматра се прометом услуга без накнаде који се изједначава са прометом услуга уз накнаду у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ).

\*\*\*

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

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

У складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 2) Закона о ПДВ, са прометом услуга уз накнаду изједначава се пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно друго пружање услуга без накнаде у непословне сврхе пореског обвезника.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пружањем услуга, у смислу члана 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се пружање услуга без накнаде које порески обвезник изврши у непословне сврхе пореског обвезника.

Пружањем услуга из става 1. тачка 2) овог члана сматра се пружање услуга које се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника (став 2. истог члана Правилника).

**17. Да ли се изградња канала за наводњавање, односно испорука са уградњом система за заливање, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00010/2016-04 од 9.3.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14– др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту:



Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Према томе, изградња канала за наводњавање, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара или услуга, као активност из групе 42.21 – Изградња ценовода Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 5) Правилника.

Међутим, испорука са уградњом система за заливање, не сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

**18. Да ли предузетник има обавезу да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу уколико је у претходних 12 месеци остварио накнаду у износу већем од 8.000.000 динара за пружене услуге чије је место промета у иностранству – услуге пружене електронским путем?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00229/2016-04 од 7.3.2016. год.)*

У износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 38. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), не урачунава се износ накнаде за пружене услуге за које се, у складу са чланом 12. Закона, сматра да су извршене у иностранству. С тим у вези, предузетник који је у претходних 12 месеци остварио накнаду у износу већем од 8.000.000 динара за пружене услуге чије је место промета у иностранству (услуге пружене електронским путем), нема обавезу (већ могућност) да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Наиме, у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 38. став 1. Закона, урачунава се искључиво накнада за опорезиви промет (промет за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом када тај промет врши обвезник ПДВ) и промет за који је прописано

пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са чланом 24. Закона (када тај промет врши обвезник ПДВ), осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за које се наплаћује накнада.

\*\*\*

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

Сагласно одредби 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.

Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште, које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга пруженим електронским путем, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

Правилником о утврђивању услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено које се услуге сматрају услугама пруженим електронским путем.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 2) Правилника, услугама пруженим електронским путем, у смислу члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, сматрају се електронски пружене услуге, и то: испорука програма и њихово ажурирање, даљинско одржавање програма и рачунарске опреме.

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, малим обвезником у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно који при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Одредбом члана 33. став 6. Закона прописано је да се укупним прометом из става 1. овог члана сматра промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежним пореском органу.

**19. Ако рачун за промет електричне енергије гласи на обвезника ПДВ – „Железнице Србије“ а.д, а електричну енергију користи други обвезник ПДВ – „Србија Карго“ а.д, ко има право да ПДВ**

**обрачунат и исказан у рачуну за промет електричне енергије  
искаже као претходни порез?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00005/2016-04 од 7.3.2016. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, ако рачун за промет електричне енергије гласи на обвезника ПДВ – „Железнице Србије“ а.д, а електричну енергију користи други обвезник ПДВ, у конкретном случају, „Србија Карго“ а.д, у том случају ПДВ обрачунат и исказан у рачуну за промет електричне енергије не може да искаже као претходни порез ни обвезник ПДВ „Железнице Србије“ а.д, из разлога што електричну енергију не користи за обављање своје делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, нити обвезник ПДВ – „Србија Карго“ а.д, из разлога што рачун обвезника ПДВ – претходног учесника у промету (испоручиоца електричне енергије) не гласи на овог обвезника ПДВ.

\*\*\*

Према одредбама члана 28. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон),

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

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

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

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

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

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

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

## **20. Порески третман промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ, који се бави изградњом и продајом објеката и**

**економски дељивих целина у оквиру тих објеката, у поступку статусне промене издвајања уз оснивање, пренесе део имовине (две економски дељиве целине – стана) другом обвезнику ПДВ који ће, такође, обављати делатност изградње и продаје објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00273/2016-04 од 7.3.2016. год.)*

Када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва издвајања уз оснивање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део те имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење одређених услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

Према томе, када обвезник ПДВ, који се бави изградњом и продајом објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, у поступку статусне промене издвајања уз оснивање пренесе део имовине (две економски дељиве целине – стана) другом обвезнику ПДВ који ће, такође, обављати делатност изградње и продаје објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, при чему је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине задржао право располагања на другим економски дељивим целинама, реч је о преносу дела имовине који не



представља пословну целину чијим је преносом, у моменту преноса, преносиоцу онемогућено да обавља наведену делатност. С тим у вези, промет сваког добра – стана у имовини која се преноси сматра се посебним прометом. Према томе, ако је у конкретном случају реч о првом преносу права располагања на економски дељивим целинама – становима у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, обвезник ПДВ – преносилац дужан је да за промет тих добара обрачуна ПДВ по пореској стопи од 10% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен, је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела

на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и 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.

**21. Да ли се сервисирање когенерационих постројења сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00006/2016-04 од 7.3.2016. год.)*

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члану 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. Међутим, када је реч о сервисирању когенерационих постројења, порески дужник јесте обвезник ПДВ који врши предметни промет, с обзиром на то да се тај промет не сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

На увоз когенерационих постројења, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 20%, с обзиром на то да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

\*\*\*

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

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

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

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

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 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Увозом добара, у складу са одредбом члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Одредбом члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

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

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

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

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

1г) по основу замене у гарантном року;

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

## **22. Подела претходног пореза према економској припадности у случају када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене**

**услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-215/2015-04 од 7.3.2016. год.)

Када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује. Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) нема право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

Такође, подела претходног пореза према економској припадности, тј. обиму коришћења добра или услуге, врши се и у

случају када се поједино набављено добро или примљена услуга користи или ће се користити за промет са правом и промет без права на одбитак претходног пореза.

Према томе, када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза (нпр. предаја добара на основу уговора о лизингу из члана 4. став 3. тачка 2а) Закона) и промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза (нпр. услуге заступање у осигурању), дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Критеријуми за утврђивање економске припадности дела претходног пореза који обвезник ПДВ може и дела који не може да одбије од ПДВ који дугује, нису прописани. С тим у вези, обвезник ПДВ самостално одређује критеријум који на најадекватнији начин, у сваком конкретном случају, одражава економску припадност ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну обвезника ПДВ – претходног учесника у промету.

Примера ради, ако се економска припадност одређује за ПДВ исказан у рачуну претходног учесника у промету за промет услуге давања у закуп пословног простора, при чему се у делу пословног простора обављају административни послови у вези са прометом са правом на одбитак претходног пореза, а у делу административни послови у вези са прометом без права на одбитак претходног пореза, критеријум економске припадности може да буде површина изнајмљеног пословног простора у смислу поделе ПДВ на део који обвезник ПДВ може да одбије као претходни порез (сразмеран делу површине изнајмљеног пословног простора у којем се обављају административни послови у вези са прометом са правом на одбитак претходног пореза) и део који обвезник ПДВ не може да одбије као претходни порез (сразмеран делу површине изнајмљеног пословног простора у којем се обављају администра-



тивни послови у вези са прометом без права на одбитак претходног пореза).

Поред тога, ако обвезник ПДВ за поједино набављено добро или примљену услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају од ПДВ који дугује може да одбије сразмерни порески одбитак утврђен у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 122/12).

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга обвезнику ПДВ који примењује члан 30. Закона, издаје рачун за свој промет у складу са Законом. У том рачуну не раздвајају се подаци који се односе на основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ у зависности од права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна.

\*\*\*

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сагласно одредби члана 30. став 1. Закона, ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге, за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Према ставу 2. истог члана Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји

право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза у пореском периоду, умањеног за износе који су одређени на начин из става 1. овог члана, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. овог закона (став 3. члана 30. Закона).

Процент сразмерног пореског одбитка за порески период утврђује се стављањем у однос промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ и укупног промета добара и услуга у који није укључен ПДВ, извршеног од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (став 4. члана 30. Закона).

У промет добара за утврђивање процента сразмерног пореског одбитка из става 4. овог члана не урачунава се промет опреме и објеката за вршење делатности (став 5. члана 30. Закона).

**23. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ – ЈКП „Београдске електране“ изврши пренос дела имовине, без накнаде, а који чине непокретности, постројења и опрема за обављање делатности производње и дистрибуције топлотне енергије на подручју Бановаца?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00242/2016-04 од 3.3.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), када обвезник

ПДВ изврши пренос дела имовине, без накнаде, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, када обвезник ПДВ – ЈКП „Београдске електране“, изврши пренос дела имовине, без накнаде, а који чине непокретности, постројења и опрема за обављање делатности производње и дистрибуције топлотне енергије на подручју Бановаца, при чему тим преносом обвезнику ПДВ – преносиоцу није онемогућено да обавља делатност производње и дистрибуције топлотне енергије (имајући у виду да ову делатност обавља на другим подручјима), реч је о преносу дела имовине на који се не примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона. С тим у вези, промет сваког добра у оквиру тог дела имовине сматра се посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра посебно утврђује да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, ко се сматра пореским дужником за предметни промет, основица за обрачунавање ПДВ и др.

Министарство финансија напомиње да се промет земљишта на коме се налазе објекти и земљишта које служи редовној употреби објеката сматра споредним прометом који се врши уз промет објеката, што значи да је, са аспекта Закона, извршен промет објеката. У овом случају, а у зависности од тога да ли је обвезник ПДВ који врши промет објеката без накнаде (у оквиру преноса дела имовине) стекао право располагања на објектима деривативним или оригинарним начином стицања, основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена или цена

коштања тих или сличних објеката, у моменту промета који врши обвезник ПДВ – преносилац дела имовине, без ПДВ.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. 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.

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и

услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;

3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

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

У случају из ст. 1. и 2. овог члана ПДВ се не урачунава у основицу (члан 18. став 3. Закона).

#### **24. Порески третман промета и увоза сетова за припремање аутологне плазме обogaћене тромбоцитима са хијалуронском киселином**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0086/2016-04 од 2.3.2016. год.)

На промет и увоз сетова за припремање аутологне плазме обogaћене тромбоцитима са хијалуронском киселином, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ), с обзиром да за промет и увоз

предметних добара није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10%.

\*\*\*

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 4) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Одредбама чл. 3. и 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је која се добра, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају ортотичким и протетичким средствима, као и медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам.

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. Правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

**25. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на накнаду за промет услуге посредовања код промета добара која се из иностранства шаљу или отпремају на територију Републике Србије, односно на територију друге државе, односно за промет услуге посредовања код промета добара која се из Републике Србије шаљу или отпремају у иностранство, који врши обвезник ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-74/2016-04 од 1.3.2016. год.)

Када обвезник ПДВ врши промет услуге посредовања код промета добара која се из иностранства шаљу или отпремају на

територију Републике Србије, односно на територију друге државе, на накнаду за промет ове услуге (износ провизије за посредовање) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да место промета добара за који је пружена услуга посредовања, а самим тим и место промета услуге посредовања, није на територији Републике Србије. По основу пружања предметне услуге обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, у складу са Законом.

Такође, на промет услуге посредовања код промета добара која се из Републике Србије шаљу или отпремају у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом. Поред тога, Министарство финансија напомиње да се наведено пореско ослобођење може остварити ако је испуњен услов за остваривање пореског ослобођења за промет добара који је предмет посредовања.

\*\*\*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана, одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања (члан 12. став 4. Закона).



Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона, прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр.120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 2) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добра издату у складу са царинским прописима.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 17) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тачке 1)–16) овог става.

## **26. Да ли се јавно предузеће сматра лицем из члана 9. став 1. Закона о ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01499/2015-04 од 1.3.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ), обавезу

обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Лицима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ сматрају се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Јавна предузећа, као лица која обављају делатност од општег интереса у складу са Законом о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, 116/13–аутентично тумачење и 44/14–др. закон), не сматрају се лицима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ. С тим у вези, како су делатности од општег интереса, у смислу тог закона, делатности које су као такве одређене законом у области: производње, преноса и дистрибуције електричне енергије; производње и прераде угља; истраживања, производње, прераде, транспорта и дистрибуције нафте и природног и течног гаса; промета нафте и нафтних деривата; железничког, поштанског и ваздушног саобраћаја; телекомуникација; издавање службеног гласила Републике Србије; издавање уџбеника; управљања нуклеарним објектима, коришћења, управљања, заштите и унапређења добара од општег интереса (воде, путеви, минералне сировине, шуме, пловне реке, језера, обале, бање, дивљач, заштићена подручја), производња, промет и превоз наоружања и војне опреме, управљања отпадом, комуналне делатности, укључујући и делатности од стратешког значаја за Републику Србију и делатности неопходне за рад државних органа и органа јединица локалне самоуправе, утврђене законом или актом Владе, а да се јавна предузећа, између осталог, оснивају и послују ради стицања добити, произилази да се јавна предузећа сматрају

пореским обвезницима у складу са Законом о ПДВ. Наиме, пореским обвезницима, у складу са Законом о ПДВ, сматрају се лица, укључујући и лица која у Републици Србији немају седиште, односно пребивалиште, а која самостално обављају промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

С тим у вези, по основу обављања активности у циљу остваривања прихода, примера ради одржавање улица, путева, сигнализације, управљање јавним паркиралиштима и др, јавно предузеће јесте порески обвезник. То значи да се, између осталих, одредбе Закона о ПДВ којима се уређује добровољно, односно обавезно евидентирање за обавезу плаћања ПДВ, примењују и на јавна предузећа. Међутим, ако је јавно предузеће основано у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе и ако јавно предузеће обавља ове послове, независно од тога да ли јавно предузеће искључиво обавља те послове или поред тих послова обавља и друге, при чему су послови државне управе одређени законом којим се уређује државна управа, а послови локалне самоуправе законом којим се уређује локална самоуправа, у том случају јавно предузеће сматра се лицем из члана 9. став 1. Закона о ПДВ.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу

које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

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

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

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

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. став 2. Закона о ПДВ).

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

Република, органи и правна лица обвезници су за промет добара и услуга из става 1. овог члана за који би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до

нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом. Сматра се да би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, у смислу овог закона, ако промет добара и услуга из става 1. овог члана, осим Републике, органа и правних лица, врши и друго лице (члан 9. став 2. Закона о ПДВ).

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара (члан 33. став 1. Закона о ПДВ).

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 33. став 2. Закона о ПДВ).

Мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 33. став 3. Закона о ПДВ).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са ставом 6. члана 33. Закона о ПДВ, сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Сагласно одредби члана 38. став 1. Закона о ПДВ, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву подноси и мали обвезник, односно пољопривредник који се определио за обавезу плаћања ПДВ, у року из става 1. овог члана (члан 38. став 2. Закона о ПДВ).

**27. Шта се сматра претходним туристичким услугама код утврђивања пореске основице за промет јединствене туристичке услуге коју пружа туристичка агенција приликом извођења школских екскурзија?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-83/2014-04 од 1.3.2016. год.)*

Основицу за обрачунавање ПДВ на промет јединствене туристичке услуге коју пружа туристичка агенција приликом извођења школских екскурзија чини износ који представља разлику између укупне накнаде коју плаћа путник и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици. У конкретном случају, претходним туристичким услугама сматрају се услуге смештаја, исхране и ангажовања туристичког водича.

Трошкови које туристичка агенција има по основу исплате дневница наставном особљу и лекарима за бригу о деци приликом извођења школских екскурзија, не урачунавају се у стварне

трошкове за одређивање основице за обрачунавање ПДВ за промет јединствене туристичке услуге, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ови трошкови не сматрају трошковима за претходне туристичке услуге.

Такође, када обвезник ПДВ – туристичка агенција врши превоз путника сопственим превозним средством, трошкови горива и други трошкови који се односе на коришћење тог превозног средства, не урачунавају се у стварне трошкове за одређивање основице за обрачунавање ПДВ за промет јединствене туристичке услуге.

Поред тога, а имајући у виду да се из предметног захтева не може закључити који трошкови се подразумевају под трошковима репрезентације за наставно особље, потребно је допуните захтев како би било одговорено на постављено питање.

\*\*\*

Сагласно одредби члана 35. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), туристичком агенцијом, у смислу овог закона, сматра се обвезник који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путовања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе (у даљем тексту: претходне туристичке услуге).

Туристичке услуге које пружа туристичка агенција сматрају се, у смислу овог закона, јединственом услугом (став 2. истог члана Закона).

Одредбом члана 35. став 4. Закона прописано је да је основица јединствене туристичке услуге коју пружа туристичка агенција износ који представља разлику између укупне накнаде коју плаћа путник и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

У случајевима из члана 5. став 4. овог закона, као укупна накнада у смислу става 4. овог члана сматра се вредност из члана 18. овог закона (члан 35. став 5. Закона).

Туристичка агенција може да утврди основицу у складу са ст. 4. и 5. овог члана за групе туристичких услуга или за све туристичке услуге пружене у току пореског периода (став 6. истог члана Закона).

Према одредби члана 35. став 7. Закона, туристичка агенција за туристичке услуге из става 1. овог члана не може да исказује ПДВ у рачунима или другим документима и нема право на одбитак претходног пореза на основу претходних туристичких услуга које су јој исказане у рачуну.

**28. Да ли физичко лице које није обвезник ПДВ има право на ПДВ надокнаду када изврши промет сувих шљива обвезнику ПДВ, као и да ли обвезник ПДВ који је предметна добра набавио у циљу њихове прераде и отпремања у иностранство има право на одбитак износа ПДВ надокнаде као претходног пореза?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-246/2016-04 од 1.3.2016. год.)

Када физичко лице које није обвезник ПДВ, а које се, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), сматра пољопривредником (власник, купац и други корисник пољопривредног и шумског земљишта, односно носилац или члан пољопривредног газдинства уписан у регистру пољопривредних газдинстава), изврши промет сувих шљива обвезнику ПДВ, има право на ПДВ надокнаду. Обвезник ПДВ – прималац наведених добара дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара, о чему издаје признаницу, као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње. Обвезник ПДВ који је набавио предметна добра у циљу њихове прераде и отпремања у иностранство има право да, у складу са Законом, одбије износ ПДВ надокнаде као претходни



порез, под условом да је ПДВ надокнаду и вредност примљених добара платило пољопривреднику, при чему Министарство финансија указује да ПДВ надокнада мора бити плаћена у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње, док за вредност добара није прописан начин плаћања.

\*\*\*

Сагласно одредби члана 34. став 1. Закона, физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према одредби члана 34. став 2. Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

---

## **ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА**

### **1. Начин признавања расхода у пореском билансу у случају када обвезник у својим пословним књигама искаже расход по основу камате на депозит примљен од повезаног лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-252/2016-04 од 28.3.2016. год.)*

Одредбом члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се трансферном ценом сматра цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно члану 60. став 1. Закона обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. Закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

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

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

Код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користе се методе прописане одредбом члана 61. став 1. тач. 1) до б) Закона.

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

Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник), ближе је уређена форма и садржина документације о трансферним ценама. Наиме, сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, порески обвезник уз порески биланс подноси документацију о трансферним ценама у форми извештаја, односно извештаја у скраћеном облику.

У складу са чланом 2. став 3. Правилника, извештај у скраћеном облику из става 1. овог члана, обвезник може да поднесе за трансакције са повезаним лицима, осим за зајмове и кредите, које испуњавају један од следећа два услова:

1) да је трансакција са повезаним лицем једнократна у години за коју се подноси порески биланс и да њена вредност није већа од вредности промета за коју је законом који уређује порез на додату вредност прописана обавеза евидентирања за порез на додату вредност;

2) да укупна вредност трансакција са једним повезаним лицем у току године за коју се подноси порески биланс није већа од вредности промета за коју је законом који уређује порез на додату вредност прописана обавеза евидентирања за порез на додату вредност.

Према одредби члана 2. став 4. Правилника, извештај у скраћеном облику из става 1. овог члана подноси се за све трансакције из става 3. овог члана и садржи податке о свакој од тих трансакција, а нарочито:

- 1) опис трансакције;
- 2) вредност трансакције;
- 3) повезано лице са којим је трансакција извршена.

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када обвезник у својим пословним књигама искаже расход по основу камате на депозит примљен од повезаног лица, на признавање предметног расхода у пореском билансу обвезника не примењују се одредбе члана 62. Закона, имајући у виду да је тим законским одредбама прописан (искључиво) начин признавања расхода по основу камате коју обвезник плаћа на зајам, односно кредит примљен од повезаног лица.

За потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на депозит примљен од повезаног лица, обвезник је дужан да примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. Закона (осим у случају испуњења услова за подношење извештаја о трансферним ценама у скраћеном облику, сагласно члану 2. Правилника) имајући у виду да се каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“, а које прописује министар финансија, могу применити само у случају зајмова, односно кредита (а не и депозита) између повезаних лица.

**2. Уколико се над обвезником спроводи стечај реорганизацијом на основу УППР, при чему је предвиђена обавеза (друштва у**

**реорганизацији) на исплату дивиденде (члановима друштва) из претходног периода, да ли у основицу за опорезивање порезом на добит правних лица улази приход по основу дивиденде који оствари нерезидентно правно лице (као члан друштва у реорганизацији), односно приход који по основу дивиденде оствари резидентни обвезник?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-147/2015-04 од 25.3.2016. год.)*

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

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

У складу са чланом 25. став 1. Закона, приход који резидентни обвезник оствари по основу дивиденди и удела у добити, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона, од другог резидентног обвезника, не улази у пореску основицу.

Приход који резидентни обвезник оствари од камата по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са Законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије, не улази у пореску основицу (члан 25. став 2. Закона).

Одредбом члана 40. став 1. тач. 1) и 3) Закона прописано је да уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона и камата.

У конкретном случају, над обвезником се, сагласно Закону о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 ... 83/14), спроводи стечај реорганизацијом на основу усвојеног и правоснажно потврђеног унапред припремљеног плана реорганизације (у даљем тексту: УППР). Како произилази из садржине поднетог захтева, усвојеним УППР-ом предвиђена је, између осталог, обавеза (друштва у реорганизацији) на исплату дивиденде (члановима друштва) из претходног периода.

С тим у вези, уколико је прималац дивиденде нерезидентно правно лице (као члан друштва у реорганизацији) тако остварен приход нерезидентног правног лица опорезив је порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 1) Закона, а уколико је прималац дивиденде резидентни обвезник, приход (резидента) остварен по том основу не улази у основицу за опорезивање порезом да добит правних лица, у складу са чланом 25. став 1. Закона.

Такође, а не улазећи у разматрање правне дозвољености исплате камате члановима друштва у реорганизацији обрачунате на износ неисплаћене дивиденде са становишта позитивних прописа (имајући у виду да се не ради о питању из наше надлежности), Министарство финансија указује да приход резидентног обвезника остварен по основу камате (изузев камате из члана 25. став 2. Закона), представља опорезив приход, у складу са чланом 23. став 1. Закона, а уколико је прималац камате (изузев затезне камате) нерезидентно правно лице, тако остварен приход опорезује се порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 3) Закона.

### 3. Признавање расхода по основу обезвређења имовине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-18/2016-04 од 24.3.2016. год.)

Одредбом члана 22в став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода у пореском билансу не признају расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена, односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.

Сагласно наведеној законској одредби, расходи обезвређења имовине који нису били признати у пореском периоду у којем су исказани признају се у пореском периоду у којем обвезник изврши отуђење (продају) предметне имовине.

У смислу одредаба члана 27. Закона, обвезник остварује капитални добитак продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП представљају дугорочне финансијске пласмане.

Капитални добитак се укључује у опорезиву добит у износу одређеном на начин из чл. 27–29. Закона (члан 30. став 1. Закона).

Одредбама члана 31. ст. 1. и 2. Закона прописано је да статусна промена резидентних обвезника, извршена у складу са законом којим се уређују привредна друштва (у даљем тексту: статусна промена), одлаже настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака, при чему ће пореска обавеза настати у тренутку кад правно лице које је имовину из члана 27. овог закона стекло статусном променом изврши продају те имовине.

У складу са наведеним законским одредбама, капитални добитак представља (позитивну) разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, при чему се продајна и набавна цена имовине утврђује на начин прописан одредбама чл. 28. и 29. Закона. односно на начин прописан одредбама члана 31. Закона у случају продаје имовине стечене статусном променом. Наиме, капитални добитак по основу продаје имовине стечене статусном променом обрачунава се као разлика између продајне цене имовине и њене набавне цене коју је платило правно лице које је предметну имовину статусном променом пренело на друго правно лице, сходно одредби члана 31. став 3. Закона.

Министарство финансија напомиње да у сваком конкретном случају порески орган у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од утицаја на висину пореске обавезе.

#### **4. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга превоза**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-316/2016-04 од 17.3.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по



основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона примењује се од 1. марта 2016. године, сходно чл. 18. и 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 112/15).

Према наводима из дописа, нерезидентно правно лице за услуге превоза које се врше делом на територији Републике Србије, а делом ван територије Републике Србије, испоставља фактуру резидентном правном лицу у којој је исказана укупна вредност извршене услуге. С тим у вези поставља се питање пореског третмана наведене услуге, као и утврђивања основице за обрачун пореза по одбитку.

Сагласно наведеној законској одредби, део прихода нерезидентног правног лица, остварен од обвезника по основу накнада за услуге превоза које се пружају на територији Републике Србије, предмет је опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да се услуга превоза пружа на територији Републике. Међутим, део прихода који нерезидентни обвезник остварује по основу дела накнаде за услугу превоза коју пружа ван територије Републике Србије није предмет опорезивања порезом по одбитку имајући у виду да је услуга у том делу пружена и коришћена ван територије Републике.

Имајући у виду да, према наводима из дописа, нерезидентно правно лице – пружалац услуге превоза у рачуну исказује накнаду за извршену услугу превоза у јединственом износу (за превоз на територији Републике и ван територије Републике), мишљење Министарства финансија је да се накнада за услугу која је пружена на територији Републике може утврдити нпр. сразмерно пређеним километрима на територији Републике, при чему се сразмера утврђује стављањем у однос броја километара пређених на територији Републике са укупним бројем пређених километара (на територији Републике и ван територије Републике).

**5. Да ли на рачун више утврђеног износа опорезиве добити у поступку контроле може да се пренесе губитак из претходних пореских периода, уколико је износ губитка (исказан у пореским билансима у претходним периодима) већи од износа тако новоутврђене опорезиве добити?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-16/2016-04 од 17.3.2016. год.)

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

Према члану 32. Закона прописано је да се губици утврђени у пореском билансу, изузев капиталних добитака и губитака који су утврђени у складу са овим законом, могу пренети на рачун добити утврђене у пореском билансу из будућих обрачунских периода, али не дуже од пет година.

За утврђивање основице пореза на добит правних лица, обвезник пореза на добит правних лица, саставља порески биланс на Обрасцу ПБ 1 у складу са Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 и 41/15, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно одредбама члана 4. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, ...15/16, у даљем тексту: ЗПППА), Пореска управа је дужна да

утврђује све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику.

Према члану 43. ЗПППА чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа, а као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Утврђивање пореза обавља, између осталог, сам порески обвезник (самоопорезивање), односно Пореска управа, доношењем пореског решења у поступку пореске контроле – ако порески обвезник, супротно закону, не обави утврђивање пореске обавезе или га изврши нетачно или непотпуно (члан 54. ЗПППА).

У конкретном случају, према наводима из дописа, обвезник је исказивао губитке у пореским билансима у претходним пореским периодима. У пореском билансу за 2012. годину, обвезник је исказао опорезиву добит (мању од укупног износа неискоришћеног губитка из пореског биланса из претходних година), на редном броју 56. Обрасца ПБ 1 исказао је износ губитка из пореског биланса из претходних година до висине исказане опорезиве добити, тако да је на редном броју 57 – Остатак опорезиве добити исказао износ од 0,00 динара. Даље, према наводима обвезника, утврђивање пореза на добит за наведени порески период (2012. година) био је предмет пореске контроле, у ком поступку је порески инспектор утврдио већи износ опорезиве добити од износа који је утврдио сам обвезник. Поставља се питање да ли на рачун више утврђеног износа опорезиве добити у поступку контроле може да се пренесе губитак из претходних пореских периода, уколико је износ губитка (исказан у пореским билансима у претходним периодима) већи од износа тако новоутврђене опорезиве добити.

Сагласно наведеном, опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха (без обзира да ли пореску обавезу пореза на добит правних лица утврђује сам порески обвезник, односно Пореска управа у поступку пореске контроле – ако порески обвезник утврђивање пореске обавезе изврши нетачно или непотпуно) у складу са Законом и Правилником.

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да уколико је номинални износ губитка који је исказан у пореском билансу из претходних година (изузев капиталних добитака и губитака), већи од износа новоутврђене опорезиве добити за порески период (у конкретном случају, опорезиве добити коју је утврдио порески орган за 2012. годину), исти се, у складу са чланом 32. Закона и чланом 3. Правилника, може пренети на рачун добити утврђене у пореском билансу за тај порески период и то највише до висине опорезиве добити утврђене у пореском билансу (без обзира на то да ли утврђивање пореске обавезе врши сам обвезник или Пореска управа у поступку пореске контроле).

**6. Да ли недобитна организација која је у одређеној години остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду и тако постала обвезник пореза на добит правних лица, има право на пореско ослобођење?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-215/2016-04 од 14.3.2016. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе

продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

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

У складу са одредбама члана 44. став 1. Закона, плаћања пореза на добит ослобађа се недобитна организација за порески период у којем остварени вишак прихода над расходима није већи од 400.000 динара, под условом да:

1) не расподељује остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима;

2) годишњи износ личних примања која исплаћује запосленима, директорима и с њима повезаним лицима није већи од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици у години за коју се утврђује право на пореско ослобођење према подацима републичког органа надлежног за послове статистике;

3) не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица;

4) да нема монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује заштита конкуренције.

Сагласно наведеним одредбама Закона, недобитна организација, која је у одређеној години остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду и тако постала обвезник пореза на добит правних лица, има право на пореско ослобођење уз испуњење услова прописаних одредбама члана 44. став 1. Закона. С тим у вези, право на пореско ослобођење недобитна организација остварује уколико, између осталог, укупан годишњи износ личних примања који је (у пореском периоду у ком се утврђује право на пореско ослобођење)

исплаћен свим лицима – запосленима, директорима и са њима повезаним лицима (а који у себи не садржи порез и доприносе на терет запослених), није већи од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици (брuto износ) у години за коју се утврђује право на пореско ослобођење, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Министарство финансија напомиње да обвезник (недобитна организација) који има право на пореско ослобођење из члана 44. Закона, уз пореску пријаву (за обрачун пореза на добит правних лица) доставља надлежном пореском органу и изјаву на Обрасцу ИПОНО – Изјава о испуњености услова за пореско ослобођење недобитне организације који је одштампан уз Правилник о садржају пореске пријаве („Сл. гласник РС“, бр. 30/15) и чини његов саставни део.

**7. Да ли постоји повезаност обвезника и друштва В у случају када је обвезник једини власник удела у друштву А које има 100% учешћа у капиталу друштва Б, а директор друштва Б (са 20% гласова у органима управљања у друштву Б) је, истовремено, власник удела у привредном друштву В?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-70/2016-04 од 14.3.2016. год.)*

Сходно одредби члана 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) удела у капиталу правних лица.

У складу са чланом 27. ст. 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из ст. 1. и 2. овог члана (у даљем тексту: имовина) и њене набавне цене,

утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорна цена, односно, у случају продаје повезаном лицу из члана 59. овог закона, тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне.

Сходно члану 29. став 10. Закона, набавна цена удела у капиталу правних лица стечених путем оснивачког улога или повећањем оснивачког улога јесте тржишна цена на дан уноса улога.

У складу са чланом 59. став 1. Закона, трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

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

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

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

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

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци. као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица

које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

У конкретном случају, а како се наводи у поднетом допису, обвезник је једини власник удела у друштву А које има 100% учешћа у капиталу друштва Б. Директор друштва Б (са 20% гласова у органима управљања у друштву Б) је, истовремено, власник удела у привредном друштву В. С обзиром да обвезник продаје друштву В удео који има у друштву А, поставља се питање (постојања) повезаности обвезника и друштва В у складу са чланом 59. Закона и, с тим у вези, утврђивања продајне цене удела за сврху одређивања капиталног добитка.

Сагласно наведеном, обвезник се сматра (непосредно) повезаним са друштвом А, односно (посредно) повезаним са друштвом Б, у складу са чланом 59. став 3. Закона. Међутим, имајући у виду да директор друштва Б (како се наводи у допису) нема учешће у капиталу, односно да нема више од 25% гласова у органима управљања друштва Б, између друштва Б и друштва В не постоји повезаност у смислу Закона, па, с тим у вези (а у складу са чланом 59. Закона), не постоји ни повезаност обвезника и друштва В.

Имајући у виду наведено, када обвезник продаје удео (у друштву А) друштву В, продајном ценом удела, за сврху одређивања капиталног добитка, сматра се уговорена цена, у складу са чланом 28. став 1. Закона.

#### **8. Шта се сматра услугом коришћеном на територији Републике у смислу одредбе члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-209/2016-04 од 10.3.2016. год.)*

Одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем



тексту: Закон) прописано је да уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Министарство финансија напомиње да се одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона примењује од 1. марта 2016. године, сагласно чл. 18. и 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 112/15).

Сходно наведеној законској одредби, порез по одбитку се обрачунава и плаћа по основу накнада од услуга које нерезидентно правно лице пружа или ће пружити (резидентном правном лицу) обављањем активности на територији Републике, односно обављањем активности ван територије Републике, при чему резидентно правно лице предметне услуге користи (или ће користити) на територији Републике.

С тим у вези, приход који нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица по основу накнада од услуга (као што су нпр. услуге истраживања тржишта, маркетиншке услуге, услуге посредовања и заступања, консултантске услуге, услуге пореског саветовања, услуге рекламе и пропаганде), при чему је коришћење конкретне услуге у вези са пословним активностима које резидентно правно лице обавља на територији Републике, предмет је опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

Међутим, приход нерезидентног правног лица остварен по основу накнада од услуга које су пружене, односно коришћене ван територије Републике, као што су услуге међународног платног промета, услуге коришћења платних картица (*Visa, MasterCard, American expres*) ван територије Републике, хотелске услуге пружене лицу (запосленом код послодавца – резидентног правног лица) за време службеног пута у иностранство, као и од накнада по основу тзв. „роминг“ услуга, није опорезив порезом по одбитку у

смислу одредбе члана 40. став 1. тачка 5) Закона, при чему напомињемо да је по питању пореског третмана наведених услуга Министарство финансија – Сектор за фискални систем издало више мишљења.

**9. Признавање амортизације сталних средстава као расхода у случају када је обвезник („стицалац“) закључио уговор са другим обвезником („преносилац“) о куповини пословања другог обвезника (које подразумева куповину опреме и софтвера, преузимање уговора са купцима, као и обавезу запошљавања радника другог обвезника), при чему предметним уговором није дефинисана цена сваког појединачног средства, већ само укупна цена пословања које је предмет куповине, па је обвезник извршио процену вредности купљене опреме и софтвера и евидентирао их у својим пословним књигама по процењеној (фер) вредности у складу са МСФИ 3 (Пословне комбинације), док је разлику између купопродајне цене из уговора и процењене фер вредности исказао као приход, такође у складу са МСФИ 3**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-126/2015-04 од 7.3.2016. год.)*

Одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Сходно одредби члана 10. став 1. Закона, амортизација сталних средстава признаје се као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

Стална средства из става 1. овог члана обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се, сагласно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ, у пословним књигама обвезника признају као стална средства, осим природних богатства која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а (члан 10. став 2. Закона).

У смислу члана 10. ст. 3. и 4. Закона, стална средства која подлежу амортизацији разврставају се у пет група, при чему се амортизација за стална средства разврстана у I групу (непокретности) утврђује применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако стално средство посебно.

Према члану 4. ст. 1. и 2. Правилника о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10, у даљем тексту: Правилник), амортизација за стална средства разврстана у амортизационе групе од II до V утврђује се применом дегресивне методе на укупну вредност средстава разврстаних по појединој групи, при чему се амортизација обрачунава применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних средстава (салдо групе) утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник („стицалац“) је закључио уговор са другим обвезником („преносилац“) о куповини пословања другог обвезника (које подразумева куповину опреме и софтвера, преузимање уговора са купцима, као и обавезу запошљавања радника другог обвезника), при чему предметним уговором није дефинисана цена сваког појединачног средства, већ само укупна цена пословања које је предмет куповине. Обвезник је (како се даље наводи у поднетом допису) извршио процену вредности купљене опреме и софтвера и

евидентирао их у својим пословним књигама по процењеној (фер) вредности у складу са МСФИ 3 (Пословне комбинације), док је разлику између купопродајне цене из уговора и процењене фер вредности исказао као приход, такође у складу са МСФИ 3.

Министарство финансија напомиње да је по питању да ли се у конкретном случају примењује МСФИ 3, односно да ли је признавање опреме и софтвера по процењеној (фер) вредности у пословним књигама обвезника извршено у складу са МСФИ 3, Министарство финансија – Сектор за финансијски систем издало мишљење број: 401-00-1322/2015-16 у коме је, између осталог, наведено да „...уколико су испуњени сви услови из МСФИ 3: *Пословне комбинације у смислу да конкретна трансакција представља куповину „пословања“ (као што је наведено у предметном захтеву), сматрамо да је у том случају на предметну трансакцију свакако неопходно применити МСФИ 3, односно извршити признавање у вредновање опреме и софтвера по процењеној (фер) вредности у пословним књигама „стицаоца“...*“

Имајући у виду наведено, уколико су у случају трансакције описане у поднетом допису испуњени сви услови за примену МСФИ 3, у складу са којима су опрема и софтвер признати и вредновани у пословним књигама обвезника по процењеној (фер) вредности, мишљење Министарства финансија је да се (у том конкретном случају), а за сврху обрачуна пореске амортизације, предметна опрема и софтвер (прибављени у оквиру пословне комбинације на коју се примењује МСФИ 3) укључују у одговарајућу амортизациону групу по вредности по којој су (у моменту прибављања, а у складу са МСФИ 3) евидентирани у пословним књигама обвезника.

**10. Да ли се расход по основу обезвређења обвезничког учешћа у капиталу другог привредног друштва, који није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан), признаје у пореском периоду у ком је над привредним друштвом (у чијем**

**капиталу обвезник има учешће) спроведен поступак ликвидације (по основу ког је обвезник из пословних књига искњижио предметни удео)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-51/2015-04 од 7.3.2016. год.)

У складу са чланом 22в Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон), на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена, односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.

Чланом 541. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да се имовина друштва у ликвидацији која преостане после измирења свих обавеза друштва (ликвидациони остатак) расподељује члановима друштва у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка друштва.

У конкретном случају (а како произилази из садржине поднетог дописа), обвезник је, као власник удела у привредном друштву, у својим пословним књигама (а у складу са прописима о рачуноводству и другим релевантним прописима) исказао расход по основу обезвређења предметног удела, који (као такав) није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан) у складу са Законом. У неком од наредних пореских периода, над привредним друштвом (у чијем капиталу обвезник има учешће) спроведен је поступак ликвидације, након чега је обвезник (у пословним књигама) евидентирао основна средства добијена на име ликвидационог остатка, као и приход утврђен као позитивна

разлика између вредности добијених основних средстава и вредности (обезвређеног) удела.

Сходно наведеној одредби Закона, мишљење Министарства финансија је да се расход по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу другог привредног друштва, који није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан) у складу са Законом, признаје у пореском периоду у ком је над привредним друштвом (у чијем капиталу обвезник има учешће) спроведен поступак ликвидације (по основу ког је обвезник из пословних књига искњижио предметни удео).

**11. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада за инжењерске и консултантске услуге, као и услуге управљања, при чему предметне услуге (делом пружене из иностранства, а делом на територији Републике) резидентно правно лице користи за обављање пословних активности**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-209/2016-04 од 3.3.2016. год.)*

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона примењује се од 1. марта 2016. године, сходно чл. 18. и 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 112/15).

Како се наводи у поднетом допису, резидентно правно лице по основу фактура примљених из иностранства за инжењерске и консултантске услуге, као и услуге управљања (извршене од стране нерезидентног правног лица) врши плаћање нерезидентном правном лицу, при чему предметне услуге (делом пружене из иностранства, а делом на територији Републике) резидентно правно лице користи за обављање пословних активности.

Сагласно наведеној законској одредби, према којој се порез по одбитку обрачунава и плаћа, између осталог, по основу накнада од услуга које се користе, односно које ће бити коришћене на територији Републике, мишљење Министарства финансија је да се услугом која се користи (или ће се користити) на територији Републике, сматра и услуга коју нерезидентно правно лице пружа (или ће пружити) резидентном правном лицу (обвезнику) директно из иностранства, при чему се пружена услуга користи (или ће се користити) у вези са пословним активностима које обвезник обавља на територији Републике.

С тим у вези, приход нерезидентног правног лица, остварен од обвезника по основу накнада за инжењерске услуге, консултантске услуге, услуге управљања, независно од тога да ли је пружање услуге извршено из иностранства или на територији Републике, предмет је опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да се пружене услуге користе за пословање обвезника на територији Републике.

Међутим, када се ради о плаћању које обвезник врши по фактури нерезидентног правног лица за хотелску услугу пружену лицу (запосленом код обвезника) за време службеног пута у иностранство, мишљење Министарства финансија је да је, у том конкретном случају, извршено плаћање накнаде за услугу која је и пружена и искоришћена ван територије Републике, па, с тим у вези, тако плаћена накнада представља приход нерезидентног правног лица који није предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

**12. Право на коришћења пореског подстицаја у случају улагања која су извршена у набавку пољопривредног земљишта**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1304/2015-04 од 3.3.2016. год.)

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је у току 2014. и 2015. године извршио и улагања у куповину пољопривредног земљишта у сопственом власништву која (заједно са осталим улагањима у основна средства извршеним у току наведеног периода) износе више од једне милијарде динара.

У складу са наведеним законским одредбама, право на предметно пореско ослобођење остварује се по основу улагања у основна средства која обвезник користи за обављање претежне (регистроване) делатности или делатности која је уписана у његовом оснивачком акту или другом акту којим се одређују делатности које обвезник обавља. С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагање у куповину пољопривредног земљишта (евидентираних у пословним књигама обвезника као основно средство у власништву), а које (искључиво) користи за обављање делатности које су наведене у његовом оснивачком или другом



акту (нпр. делатност 01.11 Гајење жита, осим пиринча, лагуминоза и уљарица), обвезнику се, уз испуњење осталих Законом прописаних услова, признаје право на пореско ослобођење из члана 50а Закона.

Министарство финансија напомиње да уколико обвезник, у конкретном случају, за обављање претежне делатности (или делатности која је уписана у оснивачком или другом акту) користи део набављеног земљишта, сматрамо да се право на порески подстицај из члана 50а Закона обвезнику признаје за износ улагања који је извршен у део предметног земљишта.

### **13. Порески третман расхода по основу обезвређења имовине која је уништена у пожару**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1508/2015-04 од 3.3.2016. год.)*

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

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

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

У конкретном случају (а како произилази из садржине поднетог дописа), објекат (као део имовине обвезника) уништен је у пожару о чему је надлежни орган министарства унутрашњих послова, након спроведеног вештачења, сачинио записник којим је констатовано да је пожар узрокован неисправним електричним инсталацијама. Према томе, уколико је (након спроведеног доказног поступка) несумњиво утврђено да је пожар настао (искључиво) као последица догађаја који се није могао предвидети, односно избећи, Министарство финансија сматра да се (у том случају) ради о оштећењу објекта услед више силе, па се расход по том основу (исказан у пословним књигама) признаје у пореском билансу обвезника који се подноси за порески период у ком је предметно оштећење настало.

Такође, уколико је у неком од претходних пореских периода обвезник у својим пословним књигама, а у складу са прописима о рачуноводству и другим релевантним прописима, исказао расход по основу обезвређења тог објекта, који (као такав) није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан) у складу са Законом, такав расход признаје се у пореском периоду у ком је објекат уништен услед више силе.

**14. Да ли је резидентно правно лице дужно да приликом исплате дивиденде обрачуна и плати порез на добит по одбитку у случају када нерезидентно правно лице, чији је оснивач Међународна финансијска корпорација, постане власник одређеног броја**

**акција резидентног правног лица и по том основу оствари право на дивиденду?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-635/2014-04 од 2.3.2016. год.)

Према одредби члана 40. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона.

Обвезник пореза по одбитку је нерезидентни обвезник (прималац прихода), а резидентни обвезник (исплатилац прихода) је порески платац који (у име и за рачун нерезидентног обвезника), сагласно члану 71. Закона, обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани рачун на дан када је приход остварен, односно исплаћен. Основицу пореза по одбитку представља приход са припадајућим порезом (брuto приход) који би се исплатио нерезидентном обвезнику да резидентни обвезник, сагласно Закону, није, у име и за рачун нерезидентног обвезника, обрачунао и обуставио порез од оствареног, односно исплаћеног прихода.

Законом о ратификацији чланова Споразума о Међународној финансијској корпорацији („Сл. лист СФРЈ“, бр. 26/68 и 27/68, у даљем тексту: Споразум), Социјалистичка Федеративна Република Југославија постала је члан Међународне финансијске корпорације.

Према члану VI одељак 9. тачка а) Споразума, Међународна финансијска корпорација (у даљем тексту: Корпорација), њена актива, имовина, приход и њени послови и трансакције предвиђени

овим споразумом, ослобођени су од свих пореза и царинских дажбина.

Чланство у Корпорацији наставила је Република Србија, сагласно члану 4. Закона о ратификацији Споразума између Републике Србије и Републике Црне Горе о регулисању чланства у међународним финансијским организацијама и разграничењу финансијских права и обавеза („Сл. гласник РС“, бр. 64/06).

Имајући у виду да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују, Министарство финансија сматра да се ослобођење од опорезивања Корпорације (у складу са чланом VI одељак 9. тачка а) Споразума) примењује и на приходе Корпорације (између осталог, по основу дивиденде), уколико су предметни приходи остварени обављањем послова и трансакција предвиђених Споразумом, односно уколико су остварени у складу са циљевима Споразума, принципима пословања, дефинисаним финансијским и другим операцијама које може да врши Корпорација.

Сагласно наведеном, у случају када нерезидентно правно лице постане власник одређеног броја акција резидентног правног лица, и по том основу оствари право на дивиденду, Министарство финансија сматра да је резидентно правно лице дужно да приликом исплате дивиденде обрачуна и плати порез на добит по одбитку, с обзиром да је приход по основу дивиденде остварило нерезидентно правно лице (власник акција у резидентном правном лицу), а не његови оснивачи (нпр. Корпорација, у конкретном случају).

**15. У случају када обвезник у својим пословним књигама (у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС, односно МСФИ) исказе приход од смањења обавезе по основу камате на**

**кредит добијен од повезаног лица, да ли се тако исказан приход укључује у основицу пореза на добит?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-250/2015-04 од 2.3.2016. год.)

Сагласно одредбама члана 23. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања, а за утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се приходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода који прописује министар финансија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У смислу одредаба члана 25. Закона, приход резидентног обвезника остварен по основу дивиденди и удела у добити од другог резидентног обвезника, као и приход који резидентни обвезник оствари од камата по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са Законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије, не улази у пореску основицу.

Сходно члану 25а став 1. Закона, приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском периоду у ком су извршена, не улазе у пореску основицу у пореском периоду у ком су исказани.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, приходи настали у вези са расходима који у пореском периоду нису били признати у складу са чланом 7а овог закона, не улазе у пореску основицу у пореском периоду у ком су исказани.

У смислу одредбе члана 62. Закона, обвезнику се признаје као расход у пореском билансу износ камате и припадајућих

трошкова на кредит, односно зајам добијен од повезаног лица из члана 59. овог закона у износу који не прелази четвороструку (за банке десетоструку) вредност обвезниковог сопственог капитала.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је по основу кредита узетог од повезаног лица исказивао у својим пословним књигама расход по основу обрачунате камате који се (у циљу спречавања „утањене капитализације“) није признавао у пореском билансу поднетом за претходни, односно претходне пореске периоде (с обзиром да је износ кредита на који се обрачунавала камата био већи од четвороструке вредности обвезниковог сопственог капитала). У наредном пореском периоду (2015. године) обвезниково повезано лице извршило је отпуст дуга по основу предметне камате, што је обвезник у својим пословним књигама евидентирао као приход.

Имајући у виду наведено, у случају када обвезник у својим пословним књигама (у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС, односно МСФИ) искаже приход од смањења обавезе по основу камате на кредит добијен од повезаног лица, тако исказан приход укључује се у основицу пореза на добит, с обзиром да Законом није прописана могућност корекције (у смислу смањења) пореске основице по основу предметног прихода.

#### **16. Начин утврђивања основице за амортизацију у складу са чланом 10а Закона о порезу на добит правних лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00066/2014-04 од 2.3.2016. год.)

Одредбом члана 10. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се расход по основу амортизације сталних средстава признаје у износу и на начин утврђен овим законом.

У складу са чланом 10а Закона, у случају да је стално средство на које се примењују одредбе члана 10. овог закона

набављено из трансакције са повезаним лицем из члана 59. овог закона, основицу за његову амортизацију чини мањи од следећа два износа:

- 1) трансферна набавна цена сталног средства у смислу члана 59. овог закона;
- 2) набавна цена сталног средства утврђена применом принципа „ван дохвата руке“ у смислу чл. 60. и 61. овог закона.

Трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима (члан 59. став 1. Закона).

Сагласно члану 60. став 1. Закона обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. Закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

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

Форма и садржина документације о трансферним ценама ближе је уређена Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник). Наиме, сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, порески обвезник уз порески биланс подноси документацију о трансферним ценама у форми извештаја, односно извештаја у скраћеном облику.

У складу са чланом 2. став 3. Правилника, извештај у скраћеном облику из става 1. овог члана, обвезник може да поднесе за трансакције са повезаним лицима, осим за зајмове и кредите, које испуњавају један од следећа два услова:

- 1) да је трансакција са повезаним лицем једнократна у години за коју се подноси порески биланс и да њена вредност није

већа од вредности промета за коју је законом који уређује порез на додату вредност прописана обавеза евидентирања за порез на додату вредност;

2) да укупна вредност трансакција са једним повезаним лицем у току године за коју се подноси порески биланс није већа од вредности промета за коју је законом који уређује порез на додату вредност прописана обавеза евидентирања за порез на додату вредност.

Сагласно одредби члана 2. став 4. Правилника, извештај у скраћеном облику из става 1. овог члана подноси се за све трансакције из става 3. овог члана и садржи податке о свакој од тих трансакција, а нарочито:

- 1) опис трансакције;
- 2) вредност трансакције;
- 3) повезано лице са којим је трансакција извршена.

Према Закону о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 30/10 и 107/12) промет медицинских средстава на велико, у смислу овог закона, јесте набавка, складиштење, дистрибуција, увоз и извоз медицинских средстава, при чему, промет медицинских средстава на велико може да обавља правно лице које је од министарства надлежног за послове здравља добило дозволу за промет медицинских средстава на велико ако испуњава услове прописане овим законом и прописима донетим за спровођење овог закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када обвезник набави стално средство (медицинску опрему) из иностранства, преко свог повезаног лица (које поседује дозволу за промет медицинских средстава), при чему је повезано лице предметну опрему увезло и по том основу (од обвезника, како се наводи у поднетом допису) наплатило накнаду за извршену услугу увоза која се укључује у набавну цену опреме, мишљење Министарства финансија је да се у том случају ради о набавци сталног средства из трансакције са повезаним лицем, односно да се цена по којој је предметно средство набављено (а која садржи све



элементе који се, у складу са прописима о рачуноводству, могу приписати набавној вредности, односно цени коштања сталног средства) сматра трансферном ценом. С тим у вези, обвезник је (у конкретном случају) дужан да цену предметног средства утврди применом принципа „ван дохвата руке“, при чему ће основицу за обрачун амортизације чинити она цена (трансферна или утврђена по принципу „ван дохвата руке“) која је нижа, сагласно члану 10а Закона.

Међутим, у случају када обвезник, у току пореског периода, набави стално средство из једнократне трансакције са повезаним лицем, при чему вредност те трансакције (коју чини набавна цена сталног средства, утврђена у складу са прописима о рачуноводству) није већа од вредности промета за коју је законом који уређује порез на додату вредност прописана обавеза евидентирања за порез на додату вредност, Министарство финансија сматра да обвезник није дужан да цену предметног средства (за сврху обрачуна амортизације) утврди применом принципа „ван дохвата руке“. Такође, у случају када обвезник, у току пореског периода, набави стално средство из трансакције са повезаним лицем, при чему таква трансакција у збиру са осталим трансакцијама извршеним у току пореског периода са истим повезаним лицем није већа од вредности промета за коју је законом који уређује порез на додату вредност прописана обавеза евидентирања за порез на додату вредност, Министарство финансија сматра да обвезник није дужан да цену тако набављеног средства (за сврху обрачуна амортизације) утврди применом принципа „ван дохвата руке“, имајући у виду да су и у овом (као и у претходном) случају испуњени услови за подношење извештаја у скраћеном облику, у складу са одредбама члана 2. став 3. Правилника.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Шта се сматра грађевинским, шумским, односно пољопривредним земљиштем код утврђивања основице пореза на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00340/2016-04 од 24.3.2016. год.)

Предмет опорезивања порезом на имовину су права, државина или коришћење из члана 2. ст. 1. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), на непокретности које се налазе на територији Републике Србије.

Према одредби члана 2. став 2. тачка 1) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. овог члана, сматра земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго.

Одредбом члана 82. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи) прописано је да грађевинско

земљиште јесте земљиште које је одређено законом или планским документом за изградњу и коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом.

Према одредбама члана 83. ст. 1. до 3. Закона о планирању и изградњи, грађевинско земљиште се користи према намени одређеној планским документом, на начин којим се обезбеђује његово рационално коришћење, у складу са законом. Ступањем на снагу планског документа којим је промењена намена земљишта у грађевинско земљиште, власници тог земљишта стичу права и обавезе прописане овим законом и подзаконским актима донетим на основу закона, без обзира на чињеницу што орган надлежан за упис на непокретностима и правима на њима није спровео промену у јавној књизи о евиденцији непокретности и права. Грађевинско земљиште коме је намена промењена у складу са ставом 2. овог члана, може се користити и у друге сврхе, до привођења земљишта планираној намени.

Одредбом члана 88. став 1. Закона о планирању и изградњи прописано је да, када се планским документом промени намена пољопривредног у грађевинско земљиште, орган надлежан за доношење планског документа дужан је да у року од 15 дана од дана ступања на снагу тог документа, органу надлежном за послове државног премера и катастра достави акт који садржи попис катастарских парцела којима је промењена намена.

Орган надлежан за послове државног премера и катастра решењем проводи насталу промену и ставља забележбу о обавези плаћања накнаде за промену намене пољопривредног земљишта у базу података катастра непокретности из које се издаје лист непокретности.

Пољопривредно земљиште којем је планским документом промењена намена у грађевинско, до привођења земљишта намени може се користити за пољопривредну производњу (члан 88. ст. 2. и 3. Закона о планирању и изградњи).

Према одредби члана 5. став 5. Закона о шумама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10, 93/12 и 89/15 ), шумско земљиште јесте

земљиште на коме се гаји шума, земљиште на коме је због његових природних особина рационалније гајити шуме, као и земљиште на коме се налазе објекти намењени газдовању шумама, дивљачи и остваривању општекорисних функција шума и које не може да се користи у друге сврхе, осим у случајевима и под условима утврђеним овим законом.

Од дана ступања на снагу планског документа којим је извршена промена намене шумског земљишта у грађевинско земљиште, власник таквог земљишта остварује сва права власника на грађевинском земљишту, у складу са овим законом (члан 89. став 5. Закона о планирању и изградњи).

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08, 41/09 и 112/15, у даљем тексту: Закон о пољопривредном земљишту), пољопривредно земљиште јесте земљиште које се користи за пољопривредну производњу (њиве, вртови, воћњаци, виногради, ливаде, пашњаци, рибњаци, трстици и мочваре) и земљиште које се може привести намени за пољопривредну производњу.

Пољопривредно земљиште, које је у складу са посебним законом одређено као грађевинско земљиште, до привођења планираној намени, користи се за пољопривредну производњу (члан 3. Закона о пољопривредном земљишту).

Дакле, Законом (којим се уређују порези на имовину) није уређено шта се сматра грађевинским, шумским, односно пољопривредним земљиштем, имајући у виду да су ти појмови дефинисани одговарајућим системским прописима.

Код утврђивања основице пореза на имовину у групу Грађевинско земљиште разврстава се земљиште које је као грађевинско дефинисано Законом о планирању и изградњи. У групу Шумско земљиште разврстава се земљиште које је као шумско дефинисано Законом о шумама, а у групу Пољопривредно земљиште разврстава се земљиште које је као пољопривредно

дефинисано Законом о пољопривредном земљишту, под условом да није извршена промена намене пољопривредног односно шумског земљишта у грађевинско у складу са Законом о планирању и изградњи.

С обзиром на то да је Министарство пољопривреде и заштите животне средине стручни обрађивач и Закона о шумама и Закона о пољопривредном земљишту, ако одредбе тих закона којима су дефинисани шумско и пољопривредно земљиште изазивају недоумице и нејасноће, можете се захтевом за давање мишљења, као надлежном, обратити Министарству пољопривреде и заштите животне средине.

Министарство финансија – Сектор за фискални систем надлежно је за давање мишљења у примени прописа чији је стручни обрађивач, док је утврђивање чињеничног стања у сваком конкретном случају и примена материјалноправних пореских прописа на то чињенично стање у надлежности органа који утврђује порез на имовину (што подразумева и у поступку пореске контроле).

**2. Да ли Српски православни манастир Трноша, који има својство правног лица које је по облику организовања установа, за непокретности за које је обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву на обрасцу ППИ-2 или на обрасцу ППИ-1?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00313/2016-04 од 24.3.2016. год.)*

Према одредби члана 4. став 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који не води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који не води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

1) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана (у даљем тексту: предузетник) који порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход;

2) друго лице које не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

3) предузетник који води пословне књиге – за имовину која није евидентирана у његовим пословним књигама.

Одредбом члана 4. став 5. Закона прописано је да обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

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

2) огранак и други организациони део страног правног лица који обавља привредну делатност у Републици Србији и који пословне књиге води у складу са прописима Републике Србије;

3) предузетник који води пословне књиге – за имовину коју је евидентирао у својим пословним књигама (у даљем тексту: имовина у пословним књигама), осим предузетника из става 4. тачка 1) овог члана;

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

У складу са одредбом члана 3. став 1. тачка 1) Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 108/13 и 118/13, у даљем тексту: Правилник), пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 подноси обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, из члана 4. став 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), и то – правно лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије.

Пореска пријава из става 1. овог члана подноси се тако да се једном пореском пријавом обухвате све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе за које је обвезник једно лице (члан 3. став 2. Правилника).

Сагласно одредби члана 10. став 1. Правилника, пореску пријаву на Обрасцу ППИ-2 подноси обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге, из члана 4. став 4. Закона.

Према одредби члана 9. став 1. Закона о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС“, бр. 36/06, у даљем тексту: Закон о црквама и верским заједницама), цркве и верске заједнице које су регистроване у складу са овим законом имају својство правног лица.

Организационе јединице и установе црква и верских заједница могу стећи својство правног лица у складу са аутономним прописима цркве, односно верске заједнице, а на основу одлуке надлежног органа цркве и верске заједнице (члан 9. став 2. Закона о црквама и верским заједницама).

Традиционалне цркве су оне које у Србији имају вишевековни историјски континуитет и чији је правни субјективитет стечен на основу посебних закона, и то: Српска Православна Црква, Римокатоличка Црква, Словачка Евангеличка Црква а. в., Реформатска Хришћанска Црква и Евангеличка Хришћанска Црква а. в. (члан 10. став 1. Закона о црквама и верским заједницама)

Традиционалне верске заједнице су оне које у Србији имају вишевековни историјски континуитет и чији је правни субјективитет стечен на основу посебних закона, и то Исламска верска заједница и Јеврејска верска заједница (члан 10. став 2. Закона о црквама и верским заједницама).

Према одредби члана 4. став 5. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13), одредбе овог закона не односе се на цркве и верске заједнице, осим у делу обављања привредне или

друге делатности, у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности.

Према томе, када су обвезници пореза на имовину традиционалне цркве и верске заједнице, цркве или верске заједнице регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама, односно организационе јединице и установе цркава и верских заједница које имају својство правног лица, пореску пријаву подносе:

– на обрасцу ППИ-1 – ако воде пословне књиге у складу са прописима Републике Србије,

– на обрасцу ППИ-2 – ако не воде пословне књиге у складу са прописима Републике Србије.

Ако постоји недоумица по питању да ли традиционалне цркве и верске заједнице, цркве или верске заједнице регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама, односно организационе јединице и установе цркава и верских заједница које имају својство правног лица, воде пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, за давање одговора надлежан је Сектор за финансијски систем у Министарству финансија.

Министарство финансија напомиње да се, применом члана 12. став 1. тачка 3) Закона, у вези са ст. 3. и 4. тог члана, порез на имовину не плаћа на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница и других цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности, под условом да нису уступљене другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

**3. Да ли Привредно друштво за туризам и угоститељство „Старо здање“ д.о.о. Аранђеловац испуњава услове за ослобођење од**



**пореза на имовину на основу члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00342/2016-04 од 23.3.2016. год.)

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене културним или историјским споменицима – на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

Према одредби члана 12. став 3. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода.

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. 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 4. Закона).

Одредбом члана 2. став 2. Закона о културним добрима („Сл. гласник РС“, бр. 71/94, 52/11–др. закон и 99/11–др. закон, у даљем тексту: Закон о културним добрима), уређено је да културна добра, у зависности од физичких, уметничких, културних и историјских својстава, јесу: споменици културе, просторно културно-историјске целине, археолошка налазишта и знаменита места – непокретна културна добра, уметничко-историјска дела, архивска грађа, филмска грађа и стара и ретка књига – покретна културна добра.

Према одредби члана 19. Закона о културним добрима, споменик културе јесте грађевинско-архитектонски објекат од посебног културног или историјског значаја, као и његова градитељска целина, објекат народног градитељства, други

непокретни објекат, део објекта и целине са својствима везаним за одређену средину, дело монументалног и декоративног сликарства, вајарства, примењених уметности и техничке културе, као и друга покретна ствар у њима од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 13/16), 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 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) откривање, прикупљање, истраживање, документовање, проучавање, вредновање, заштита, очување, представљање, интерпретација, коришћење и управљање културним наслеђем;
- 10) библиотечко-информационе делатности;
- 11) научноистраживачке и едукативне делатности у култури;
- 12) менаџмент у култури.

Одредбом члана 2б став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење и

112/15, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се одредбе тог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. овог закона, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује тај закон.

Према одредби члана 54. став 2. тачка 1) и тачка 2) подтачка (2) ЗПППА, утврђивање пореза обавља:

- сам порески обвезник (самоопорезивање);
- Пореска управа, доношењем пореског решења у поступку пореске контроле – ако порески обвезник, супротно закону, не обави утврђивање пореске обавезе или га изврши нетачно или непотпуно.

Ако се у току контроле утврди разлика пореске обавезе, камата се обрачунава од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати (члан 75. став 7. ЗПППА).

Према томе, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона, право на пореско ослобођење може да се оствари уколико су испуњени сви следећи услови, и то:

- да је непокретност од стране надлежног органа проглашена културним или историјским спомеником;
- да непокретност (у целини или њен посебни део) 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 сви побројани услови испуњени, а непокретност у целини служи за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за целу непокретност.

Ако су сви побројани услови испуњени, а само поједини посебни делови те непокретности служе за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за те посебне делове.

Ако нису испуњени сви наведени услови, нема основа да се применом наведене одредбе Закона оствари право на пореско ослобођење (на пример, за непокретност која није од надлежног органа проглашена спомеником културе; за непокретност која је од надлежног органа проглашена спомеником културе, а која се не користи или која служи за обављање делатности која се не сматра делатношћу у области културе: за пружање услуга смештаја, за пружање услуга исхране ...).

На остваривање пореског ослобођења по основу члана 12. став 1. тачка 4) Закона није од утицаја основ стицања непокретности за коју се утврђује порез (како се наводи, обвезник је непокретност купио у поступку приватизације), нити наводи обвезника да ће, након реализације инвестиције у наведени објекат, у том објекту делом обављати и културна делатност.

С тим у вези, ако је у поступку утврђивања пореза на имовину самоопорезивањем обвезник утврдио право на пореско ослобођење за предметни објекат применом члана 12. став 1. тачка 4) Закона, а надлежни орган јединице локалне самоуправе у поступку контроле утврди да не постоји основ за пореско ослобођење за тај објекат (применом наведене одредбе или по другом основу садржаном у Закону), овлашћен је и дужан да решењем утврди пореску обавезу, као и камату од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати.

#### **4. Да ли је Библијско друштво Србије, које је регистровано као удружење, применом Закона о порезима на имовину ослобођено**

**плаћања пореза на наслеђену или на поклон примљену имовину, која служи искључиво за намене за које је то удружење основано?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00119/2016-04 од 22.3.2016. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), која се примењује од 30. маја 2013. године, порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Поклоном, у смислу Закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама ст. 1, 2. и 4. до 6. овог члана (члан 14. став 3. Закона).

Поклоном, у смислу 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 (члан 14. став 4. Закона).

Од опорезивања по Закону изузима се пренос добитка у игри на срећу са организатора игре на добитника (члан 14. став 5. Закона).

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то:

- 1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;
- 2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;
- 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 (члан 14. став 6. Закона).

Према одредбама члана 15. став 2. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 3. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 5а) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа задужбина, односно удружење, основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине, регистровано у складу са законом – на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је та задужбина, односно удружење основано.

Порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују се решењем пореског органа а плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 40. став 1. Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10 и 99/11, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекорисног циља, у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Дакле, наслеђе имовине из члана 14. ст. 1. до 3. Закона које оствари удружење као наследник, односно поклон имовине из члана 14. ст. 1. до 3. Закона који прими удружење као поклонопримац, предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон, осим у следећим случајевима:

– кад се на пренос те имовине са оставиоца односно поклонодавца, на удружење као наследника односно поклонопримца, плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;

– на наслеђе и поклон удела у правном лицу, хартија од вредности, мопеда, мотокултиватора, трактора, радне машине, државног ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;

– на новац, права односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона које је конкретно удружење наследило или примило на поклон од истог лица (одједном или у више оброчних давања) – за вредност наслеђа односно поклоне до 100.000 динара у једној календарској години, по сваком од тих основа.

Ако удружење као наследник, или као поклонопримац, прими од истог лица новац, права односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона (одједном или у више оброчних давања) чија је вредност у једној календарској години преко 100.000 динара (по основу наслеђа, односно по основу поклоне), остварена вредност наслеђа односно поклоне преко 100.000 динара предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон, осим ако постоји основ за пореско изузимање по другом основу (нпр. ако се на тај поклон плаћа порез на додатну вредност).

Кад не постоји предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, пореска пријава за утврђивање пореза по том основу се не подноси и порез по том основу се не утврђује и не плаћа.

Кад постоји предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, удружење као наследник – поклонопримац и обвезник пореза на наслеђе и поклон дужно је да у прописаном року поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза по том основу, независно од тога да ли има право на пореско ослобођење. У поступку утврђивања пореза надлежни порески орган решењем утврђује пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење када за то постоји законски основ (нпр. кад удружење које је основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине и регистровано у складу са законом – наследи или на поклон прими имовину која служи искључиво за намене за које је то удружење основано).

Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 43. став 1. и члану 51. став 1. тачка 2) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03,



70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 112/15 и 15/16) чињенице у пореском поступку утврђују на основу доказа, а терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза.

Удружење основано ради остваривања општекорисног циља прописаног чланом 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, које је регистровано у складу са законом, а које наследи или на поклон прими имовину која је предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон у складу са чланом 14. Закона, има право на ослобођење од пореза по том основу – под условом да та имовина служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је то удружење основано.

Удружење које наследи или на поклон прими имовину која је предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон у складу са чланом 14. Закона, има право на ослобођење од пореза по том основу – ако су испуњени сви следећи услови:

- да је то удружење основано ради остваривања општекорисног циља прописаног чланом 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама,

- да је то удружење регистровано у складу са законом,

- да наслеђена или на поклон примљена имовина служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је то удружење основано.

Ако постоји недоумица по питању да ли је конкретно удружење основано ради остваривања општекорисног циља у складу са законом којим су уређени задужбине и фондације, за давање одговора надлежно је Министарство културе и информисања.

## **5. Предмет опорезивања порезом на имовину када је у питању право својине на земљишту површине преко 10 ари**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00081/2016-04 од 22.3.2016. год.)

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

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) овог закона (члан 4. став 1. тачка 1) Закона).

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

Дакле, предмет опорезивања порезом на имовину је право својине на земљишту површине преко 10 ари, које се налази на територији Републике Србије. Имајући у виду да предмет опорезивања опредељује површина земљишта (преко 10 ари, а не број пореских обвезника за то земљиште), као и да Законом није прописано да се код опорезивања права својине на земљишту из предмета опорезивања изузима површина земљишта од 10 ари, произлази да је код опорезивања земљишта површине преко 10 ари предмет опорезивања укупна површина тог земљишта.

Када су на истој непокретности више лица порески обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност.

Уједно, предметно писмо има карактер иницијативе за измену Закона, која ће бити размотрена код наредних измена и допуна Закона.

**6. Утврђивања основице пореза на имовину обвезнику који води пословне књиге и вредност непокретности у пословним књигама не исказује по фер вредности**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00317/2016-04 од 21.3.2016. год.)*

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује 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.

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

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

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

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

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

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

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

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

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из става 4. овог члана не исказује посебно у својим пословним

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

Изузетно од ст. 1. до 7. овог члана, основица пореза на имовину за жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте, као и за кабловску канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене папе, топле или вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично, је књиговодствена вредност објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 8. Закона).

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акт којим се утврђују просечне цене одговарајућих непокретности у зонама у складу са чланом 6. ст. 5. и 6. Закона до 30. новембра сваке текуће године, на начин на који се објављују њени општи акти (члан 7а став 1. Закона).

Ако јединица локалне самоуправе не објави акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама до 30. новембра текуће године, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне у складу са ставом 4. овог члана, основица пореза на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7а став 6. Закона).

Према томе, основицу пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге чини вредност непокретности исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез

на имовину (у даљем тексту: књиговодствена вредност) само у случајевима за које је то Законом прописано.

Обвезник пореза на имовину који води пословне књиге и вредност непокретности у пословним књигама не исказује по фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, а порез на имовину утврђује за непокретности за које је пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез, а које се налазе у јединици локалне самоуправе која је (у складу са Законом до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину, у даљем тексту: текућа година, на начин на који се објављују њени општи акти) објавила акте којима је утврдила зоне и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, основицу пореза на имовину утврђује:

– према вредности коју чини књиговодствена вредност, за: жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте, за кабловску канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене паре, топле или вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично;

– као збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућег земљишта (утврђене применом елемената корисне површине земљишта и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се земљиште налази), при чему вредност објеката чини књиговодствена вредност, за: експлоатационе објекте; објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности; објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања; објекте за производњу гаса; објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда; објекте за третман и одлагање отпада; објекте у

којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала; складишне и стоваришне објекте. Услов да вредност побројаних објеката чини књиговодствена вредност је да обвезник у пословним књигама вредност побројаних објеката исказује одвојено од вредности припадајућег земљишта.

Нема законског основа да, код утврђивања основице пореза на имовину, вредност земљишта (осим експлоатационог поља) чини књиговодствена вредност, обвезнику пореза на имовину који води пословне књиге и вредност непокретности у пословним књигама не исказује по фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, а порез на имовину утврђује за непокретности за које је пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез и налазе се у јединици локалне самоуправе која је (у складу са Законом, до 30. новембра текуће године, на начин на који се објављују њени општи акти) објавила акте којима је утврдила зоне и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама.

**7. Да ли јавно предузеће које је регистровано за обављање делатности организације пијачне продаје може да оствари ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00958/2015-04 од 16.3.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

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

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).



Према одредбама члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

- 1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Порез на имовину не плаћа се на објекте, односно делове објеката који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналних делатности (члан 12. став 1. тачка 11) Закона).

Одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, 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 4. Закона).

Одредбама члана 2. став 3. тачка 9. и члана 3. став 1. тачка 9) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), прописано је да комуналне делатности из члана 2. став 3. тог закона обухватају управљање пијацама, а управљање пијацама је комунално опремање, одржавање и организација делатности на затвореним и

отвореним просторима, који су намењени за обављање промета пољопривредно-прехрамбених и других производа.

Комуналним објектима, у смислу става 1. овог члана, сматрају се грађевински објекти са уређајима, инсталацијама и опремом, сама постројења, уређаји и инсталације и други објекти који служе за пружање комуналних услуга корисницима, као и уређено грађевинско земљиште и добра у општој употреби која се користе за обављање комуналне делатности (члан 4. став 2. Закона о комуналним делатностима).

Према Класификацији делатности, која је саставни део Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), трговина на мало новим или половним производима било које врсте која се одвија на покретним тезгама, поред јавних путева или на организованој пијаци разврстана је у Сектор Г – Трговина на велико и трговина на мало; поправка моторних возила и мотоцикала, Грана 47.8 – Трговина на мало на тезгама и пијацама, а обухвата групе 47.81 – Трговина на мало храном, пићима и дуванским производима на тезгама и пијацама (осим продаје јела припремљених за непосредно конзумирање дел. 56.10), 47.82 – Трговина на мало текстилом, одећом и обућом на тезгама и пијацама и Грана 47.89 – Трговина на мало осталом робом на тезгама и пијацама.

Према одредби члана 25. став 1. Закона о трговини („Сл. гласник РС“, бр. 53/10 и 10/13), пијаца је посебна тржишна институција која се бави организовањем трговине на мало, путем уређивања, одржавања и издавања специјализованог простора за обављање пијачне продаје робе, као и пратећих услуга.

Пијачна продаја обухвата продају робе нарочито на тезгама, боксовима или посебним продајним објектима, и то свежих пољопривредних и прехрамбених производа, производа домаће радиности и занатских производа, друге робе широке потрошње, као и пружање пратећих услуга (члан 25. став 2. Закона о трговини).

Према томе, предмет опорезивања порезом на имовину су непокретности на територији Републике Србије на којима су конституисана права, државина или коришћење из члана 2. став 1. Закона. С тим у вези, предмет опорезивања су и непокретности на пијацама (укључујући и продајне објекте који служе за обављање трговине: месаре, рибарнице, пекаре, продавнице пића, продавнице млечних производа, цвећаре, продавнице за кућне љубимце и слично, ако су ти објекти инкорпорисани у земљишту на коме се налазе и не могу се померати са места на место без оштећења њихове суштине, независно од материјала од којег су изграђени).

Покретне ствари нису предмет опорезивања порезом на имовину, што значи ни када су постављене на пијацама (на пример, киосци, затворене и отворене тезге, штандови, рамови, покретни боксови и друге преносиве ствари тј. ствари које нису инкорпорисане у земљишту, већ су постављене на земљишту у свом финалном облику и само су „привидно непокретне“ и могу се померати са једног на друго место без оштећења њихове суштине).

Нема законског основа да јавно предузеће које је регистровано за обављање делатности организације пијачне продаје, за непокретности за које је обвезник пореза на имовину оствари пореско ослобођење применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона, с обзиром на то да јавна предузећа немају право на пореско ослобођење по наведеном основу.

Имајући у виду да је одредба члана 12. став 1. тачка 11) Закона основ за пореско ослобођење за објекте, односно делове објеката који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналних делатности (под условом из ст. 3. и 4. тог члана), да комуналне делатности обухватају управљање пијацама, као и да је управљање пијацама – комунално опремање, одржавање и организација делатности на затвореним и отвореним просторима који су намењени за обављање промета пољопривредно-прехрамбених и других производа, према мишљењу Министарства финансија, за непокретности – објекте на пијацама који служе за обављање трговинске делатности нема

основа за пореско ослобођење применом одредбе члана 12. став 1. тачка 11) Закона, независно од класификације трговинског формата.

Међутим, непокретни објекти на пијацама који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналних делатности ослобођени су пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 11) Закона (на пример, подземни непокретни контејнери за депоновање смећа), под условом да:

- нису уступљени другом лицу уз накнаду или
- су уступљени другом лицу уз накнаду при чему то уступање у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје до 183 дана.

**8. Порески третман преноса права својине на непокретности у ситуацији када привредно друштво право својине на непокретности – породичној стамбеној згради и земљишту на коме се та зграда налази, које је стекло уношењем тог права као неновчаног улога од стране чланова тог друштва, пренесе физичким лицима – члановима тог друштва од којих је право својине стекло**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 464-01-0096/2016-04 од 14.3.2016. год.)

▪ У надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем није давање пореско-правних савета у вези са преносом права својине на непокретности који странке имају намеру да изврше закључењем уговора, у смислу који би уговор за њих имао повољнији порески третман, већ давање мишљења у примени пореских прописа – уколико у вези са њима постоје нејасноће.

▪ Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. Закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Сагласно одредби члана 14. став 3. Закона, поклоном, у смислу Закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама ст. 1, 2. и 4. до 6. тог члана.

Према одредби члана 14. став 4. тач. 1) и 2) Закона, поклоном, у смислу Закона, не сматра се:

– 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;

– 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.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 1. Закона).

Према одредби члана 16. став 2. Закона, основица пореза на поклон је тржишна вредност на поклон примљене имовине, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежна организациона јединица Пореске управе (у даљем тексту: порески орган).

Одредбом члана 19. став 2. Закона прописано је да обвезници који се у односу на оставиоца односно поклонодавца, налазе у трећем и даљем наследном реду, односно обвезници који са оставиоцем, односно поклонодавцем нису у сродству, порез на наслеђе и поклон плаћају по стопи од 2,5%.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос права својине на непокретности уз накнаду.

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

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона (члан 25. став 1. Закона).

Сагласно одредби члана 27. ст. 1. до 3. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Стопа пореза на пренос апсолутних права износи 2,5% (члан 30. Закона).

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон.

Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05,

61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза на промет објеката, осим првог преноса права располагања 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 томе, када привредно друштво право својине на непокретности – породичној стамбеној згради и земљишту на коме се та зграда налази, које је стекло уношењем тог права као неновчаног улога од стране чланова тог друштва, преноси уз накнаду (продаје по основу уговора за уговорену купопродајну цену) физичким лицима – члановима тог друштва од којих је право својине стекло (који нису обвезници ПДВ), на тај пренос плаћа се порез на пренос апсолутних права.

На постојање пореске обавезе по овом основу нису од утицаја мотиви због којих су чланови друштва право својине на конкретној непокретности уложили у капитал привредног друштва, као ни разлози због којих привредно друштво стечено право својине на тој непокретности продаје лицима од којих је то право стекло (како се наводи, улагање непокретности у капитал привредног друштва извршено је са циљем изградње објекта за тржиште коју привредно друштво није реализовало због промене економских околности и ситуације на тржишту).

Порез на пренос апсолутних права плаћа се по стопи од 2,5% на основицу прописану чланом 27. Закона.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је привредно друштво – продавац, а физичко лице је јемац за измирење пореске обавезе по том основу, и то:

– солидарни – ако се уговором о купопродаји обавезало да ће платити порез на пренос апсолутних права;

– супсидијарни – ако се уговором о купопродаји није обавезало да ће платити порез на пренос апсолутних права.

Ако привредно друштво тим преносом уз накнаду оствари капитални добитак у складу са Законом о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15), привредно друштво – резидент Републике Србије остварени капитални добитак укључује у опорезиву добит, која чини основицу пореза на добит правних лица у складу са тим законом.

Када привредно друштво право својине на непокретности – породичној стамбеној згради и земљишту на коме се та зграда налази, које је стекло уношењем тог права као неновчаног улога од стране чланова тог друштва, пренесе физичким лицима – члановима тог друштва од којих је право својине стекло (који нису обвезници ПДВ), без накнаде (без било какве обавезе од стране стицаоца непокретности према преносиоцу или другом лицу на име тог стицања, нити ради измирења неке обавезе преносиоца према стицаоцу), на тај пренос плаћа се порез на наслеђе и поклон.

Порез се плаћа по стопи од 2,5% на основицу коју чини тржишна вредност непокретности која је предмет преноса, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон су физичка лица – поклонопримци, а привредно друштво – поклонодавац је јемац за измирење пореске обавезе, и то:

– солидарни – ако се уговором о поклону обавезало да ће платити порез на пренос апсолутних права;

– супсидијарни – ако се уговором о поклону није обавезало да ће платити порез на пренос апсолутних права.

• Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на врсту пореза који се плаћа, постојање и висину пореске обавезе по основу конкретног преноса права својине на непокретности.



**9. а) Ко је обвезник пореза на имовину за непокретности кад је предмет опорезивања право својине на непокретности чији је ималац физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности?**

**б) Да ли је продајом свих станова у објекту правном лицу – продавцу престала обавеза по основу пореза на имовину за земљиште на којем се објекат налази и земљишту за редовну употребу објекта?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00503/2015-04 од 14.3.2016. год.)

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

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. тачка 1) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона.

Одредбом члана 4. став 4. Закона прописано је да обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који не води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који не води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

1) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности у складу са законом којим се уређује опорезивање

дохотка грађана (у даљем тексту: предузетник) који порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход;

2) друго лице које не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

3) предузетник који води пословне књиге – за имовину која није евидентирана у његовим пословним књигама,

Према одредби члана 4. став 5. Закона, обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

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

2) огранак и други организациони део страног правног лица који обавља привредну делатност у Републици Србији и који пословне књиге води у складу са прописима Републике Србије;

3) предузетник који води пословне књиге – за имовину коју је евидентирао у својим пословним књигама (у даљем тексту: имовина у пословним књигама), осим предузетника из става 4. тачка 1) овог члана;

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

Према одредби члана 7. став 1. Закона, 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.

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

Према одредби члана 83. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15), предузетник је пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији. Физичко лице уписано у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом, сматра се предузетником у смислу овог закона ако је тим прописом то одређено. Индивидуални пољопривредник није предузетник у смислу овог закона, осим ако посебним законом није другачије уређено.

Према мишљењу Министарства привреде од 10.11.2014. године, „Обављање привредне делатности у статусу предузетника значи да предузетник обавља делатност, а не радња. Радња се у Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11 и 83/14–др. закон) и не помиње, а и по претходном Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), који је помињао радњу, она није имала субјективитет. Све правне послове у обављању делатности предузетника предузима предузетник у своје име. Предузетник стиче сва права и обавезе поводом обављања делатности ради које је формирао такву „радњу“. У том смислу таква „радња“ и не може бити странка у поступку (не може бити ни тужилац ни тужени).“

Према одредби члана 3. став 1. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 93/14, 121/14, 6/15, у даљем тексту: Закон о промету непокретности), преносом права својине на згради, односно другом грађевинском објекту, истовремено се преноси и право својине на земљишту на којем се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Земљиште које служи за редовну употребу зграде утврђује се уговором о промету непокретности, а ако то није уговорено, примењују се правила предвиђена прописима о планирању и изградњи којима се дефинише земљиште које служи за редовну употребу зграде (члан 3. став 2. Закона о промету непокретности).

Преносом права својине на згради изграђеној на земљишту на коме власник зграде нема право својине, већ само право коришћења или право закупа, преноси се и право коришћења или

право закупа на земљишту на коме се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде (члан 3. став 3. Закона о промету непокретности).

а) Имајући у виду наведене одредбе Закона, као и мишљење Министарства привреде према коме радња није субјект у праву и не може бити странка у поступку, кад је предмет опорезивања порезом на имовину право својине на непокретности чији је ималац физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности, обвезник пореза на имовину за те непокретности је физичко лице – ималац права својине на непокретности (а не радња).

б) Када је на земљишту у својини правног лица изграђен објекат са више посебних целина – станова који су оспособљени за становање, при чему је то правно лице све предметне станове продало физичким лицима, продајом сваког конкретног стана престала је обавеза по основу пореза на имовину за предметни стан правном лицу – продавцу, а настала пореска обавеза физичком лицу – купцу стана.

С обзиром на то да се преносом права својине на објекту истовремено преноси и право својине на земљишту на којем се објекат налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу објекта, када се објекат састоји искључиво од станова, продајом свих станова истовремено је пренето и право својине на земљишту на којем се објекат налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу објекта. То значи да је продајом свих станова у објекту правном лицу – продавцу престала обавеза по основу пореза на имовину за земљиште на којем се објекат налази и земљишту за редовну употребу објекта.

Министарство финансија напомиње да је обвезник пореза на имовину уређен Законом, независно од чињенице да ли је лице које има ваљан правни основ за упис права својине на непокретности и коме је непокретност предата у државину, поднело захтев надлежном органу за упис те промене у катастру.

– Ако постоје недоумице по питању која лица могу вредност непокретности у пословним књигама да исказују по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), за давање одговора надлежан је Сектор за финансијски систем у Министарству финансија.

**10. Разврставање подрумског простора, који је саставни део стамбене зграде за колективно становање и купљен као самостални предмет промета, у одговарајућу групу непокретности за сврху утврђивања пореза на имовину**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00897/2014-04 од 10.3.2016. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12– УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

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

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина земљишта је његова укупна површина, а корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Одредбом члана 6а став 1. Закона прописано је да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) станови;

- 5) куће за становање;
- 6) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 7) гараже и гаражна места.

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 (члан 6а став 2. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14, 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Према томе, предмет опорезивања порезом на имовину су непокретности на територији Републике Србије на којима су конституисана права, коришћење или државина који су чланом 2. ст. 1. до 3. Закона уређени као предмет опорезивања, независно од тога да ли је објекат (или његов део), који је предмет опорезивања, надземни или подземни.

За сврху утврђивања основице пореза на имовину, код разврставања у групе одговарајућих непокретности из члана 6а став 1. Закона, у оквиру објекта који чини више посебних целина свака посебна целина се разврстава у одговарајућу групу непокретности. На пример, ако су у саставу стамбене зграде за колективно становање искључиво станови, сваки стан се разврстава у групу – Станови.

Када се пореска обавеза утврђује за станове у саставу стамбене зграде за колективно становање чији су власници различита лица, применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра станова у зони (у којој се налази стамбена зграда у оквиру које су станови), простор који је у заједничкој недељивој својини јер по положају и намени служи згради као целини – што значи и подрумски простор који је заједничка недељива својина, не укључује се у корисну површину станова као посебних целина у оквиру предметне зграде (из разлога што корисну површину објекта чини збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта, искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Међутим, ако је у складу са одговарајућом инвестиционо-техничком документацијом изграђена посебна целина у оквиру објекта која има засебан улаз (која није припадак конкретном стану у оквиру објекта, нити је тај простор заједничка недељива својина која по положају и намени служи објекту као целини), чија је подна површина испод нивоа земље и која може бити самостални предмет промета, односно ако је подрумском простору који је требао да буде припадак станова у згради промењена намена – тако што је постао посебна целина која може бити самостални предмет промета (на пример, постао је стан, пословни простор – локал и сл.), та посебна целина представља непокретност која је предмет опорезивања порезом на имовину и која се, за сврху утврђивања пореске основице, разврстава у одговарајућу групу.

Чињенично стање од утицаја на разврставање непокретности за сврху утврђивања пореске основице у сваком конкретном случају утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза, на основу одговарајућих доказа (инвестиционо-техничка документација за изградњу и употребу објекта, односно друга документација о евентуалној промени намене предметног дела непокретности или о формирању посебног дела непокретности у оквиру објекта, фактичко



коришћење за одређену намену, документација у вези са плаћањем одговарајућих комуналних услуга и услуга електричне енергије за стамбени или пословни простор и сл.).

**11. Ако је обвезник који води пословне књиге пропустио да утврди порез на имовину за пореску годину (и о томе поднесе пореску пријаву) до 31. марта те године, као и да аконтационо плати порез за прво тромесечје пореске године, на надлежни орган у поступку контроле решењем утврди пореску обавезу за пореску годину, шта је обвезник дужан да плати?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00217/2016-04 од 7.3.2016. год.)*

Према одредби члана 39в став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01,45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09,101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, у даљем тексту: Закон), обвезник који води пословне књиге утврђује порез на имовину (врши самоопорезивање) – најкасније до 31. марта пореске године.

Обвезник из члана 39в став 1. Закона порез на имовину плаћа тромесечно, у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 39в став 2. Закона).

Одредбом члана 39в став 3. Закона прописано је да до утврђивања пореза за пореску годину, обвезник из става 1. тог члана порез на имовину плаћа аконтационо, у висини обавезе за последње тромесечје претходне пореске године.

Обвезник из члана 39в став 1. Закона дужан је да позитивну разлику између утврђеног и аконтационо плаћеног пореза на имовину за прво тромесечје, плати до истека рока за подношење пореске пријаве из члана 34. став 2. Закона (члан 39в став 4. Закона).

Одредбом члана 39в став 5. Закона прописано је да је, на износ аконтације која није плаћена у року утврђеном у ставу 3. тог члана, обвезник дужан да обрачуна и плати камату, у складу са

законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Ако је износ утврђеног пореза на имовину који се плаћа за прво тромесечје пореске године мањи од аконтационо плаћеног пореза за то тромесечје, обвезник из члана 39в став 1. Закона пореску обавезу за друго тромесечје умањује за износ више плаћеног пореза за прво тромесечје те године (члан 39в став 6. Закона).

Према одредби члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА), на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

На дуговани порез и споредна пореска давања камата, осим камате, се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (члан 75. став 2. ЗПППА).

Сагласно члану 75. став 4. ЗПППА, камата се у смислу става 3. тог члана обрачунава за све календарске дане у обрачунском периоду.

Под обрачунским периодом подразумева се период од првог дана доцње, односно промене износа дуга и/или промене стопе из става 1. тог члана и/или истека сваке календарске године у периоду доцње за који се врши обрачун (члан 75. став 5. ЗПППА).

Према одредби члана 75. став 6. ЗПППА, укупан износ камате представља збир обрачунате камате за поједине обрачунске периоде из става 5. тог члана.

Ако се у току контроле утврди разлика пореске обавезе, камата се обрачунава од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати (члан 75. став 7. ЗПППА).

Према томе, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује самоопорезивањем, најкасније до 31. марта године за коју се утврђује порез (у даљем тексту: пореска година), што значи да то може учинити и пре 31. марта у пореској години.

Порез на имовину обвезник плаћа тромесечно, у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, а до утврђивања пореза порез плаћа аконтационо (у висини обавезе за последње тромесечје претходне пореске године). Дакле, ако је порез утврђен и о томе поднета пореска пријава у року од 45 дана од дана почетка тромесечја – порез се плаћа у утврђеном износу (а не аконтационо).

За случај доцње у плаћању пореза (што подразумева и пропуштање обавезе да плати порез), обрачунава се и плаћа камата у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација (у даљем тексту: ЗПППА), почев од наредног дана од дана доспелости обавезе за свако од тромесечја.

С тим у вези, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге који је у року од 45 дана од дана почетка пореске године утврдио порез на имовину за ту годину и поднео пореску пријаву, плаћа камату у складу са ЗПППА ако у року од 45 дана од дана почетка сваког тромесечја није платио утврђени порез за то тромесечје.

За непокретности за које је обвезнику пореза на имовину који води пословне књиге настала пореска обавеза пре пореске године, који у року од 45 дана од дана почетка пореске године није утврдио порез на имовину за ту годину и поднео пореску пријаву, порез за прво тромесечје пореске године плаћа аконтационо, у висини обавезе за последње тромесечје године која претходи пореској години, у року од 45 дана од дана почетка првог тромесечја. Ако аконтациони износ не плати у року од 45 дана од дана почетка првог тромесечја, на дуговани аконтациони износ обрачунава се камата почев од наредног дана од дана његове доспелости.

Имајући у виду да је обвезник дужан да порез на имовину утврди најкасније до 31. марта пореске године, ако је утврђивање пореза обвезник извршио по истеку 45 дана од дана почетка првог тромесечја – дужан је да позитивну разлику између утврђеног и аконтационо плаћеног пореза на имовину за прво тромесечје, плати до 31. марта пореске године. Ако порески обвезник до 31. марта пореске године утврди порез за пореску годину, али не плати позитивну разлику између утврђеног и аконтационо плаћеног пореза на имовину за прво тромесечје, на дуговани износ те разлике обвезник је дужан да плати камату која се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости тј. од 1. априла пореске године.

Ако је обвезник пропустио да утврди порез на имовину за пореску годину (и о томе поднесе пореску пријаву) до 31. марта те године, као и да аконтационо плати порез за прво тромесечје пореске године (у року од 45 дана од дана почетка првог тромесечја), па надлежни орган у поступку контроле решењем утврди пореску обавезу за пореску годину, обвезник је дужан да плати утврђени износ пореза и камату од дана када је порески обвезник био дужан да плати сваки износ који дугује, и то:

- пореза за прво тромесечје који се аконтационо плаћа – од наредног дана од дана његове доспелости до 31. марта пореске године,

- пореза за прво тромесечје – од наредног дана од дана доспелости тромесечне обавезе за прво тромесечје пореске године,

- пореза за друго, треће и четврто тромесечје – од наредног дана од дана његове доспелости тромесечне обавезе за друго, треће, односно четврто тромесечје пореске године.

Изузетно, ако је година која претходи пореској години 2013. година, за коју се порез на имовину обвезницима који воде пословне књиге утврђивао решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе, за имовину за коју надлежни орган решењем никада није утврдио порез, камата за прво тромесечје пореске 2014. године (за коју обвезник који води пословне књиге врши

самоопорезивање) плаћа се од 1. априла те године (имајући у виду да од стране надлежног органа није утврђен порез за 2013. годину, па ни износ пореза за четврто тромесечје 2013. године према коме се одређује износ аконтације за прво тромесечје за 2014. годину).

## **12. Порески кредит из члана 13. став 1. Закона о порезима на имовину**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00250/2016-04 од 2.3.2016. год.)

Према одредби члана 13. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14– др. закон, у даљем тексту: Закон), утврђени порез на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара.

Према томе, утврђени порез на имовину за стан у којем не станује обвезник не умањује се за порески кредит из члана 13. став 1. Закона.

У конкретном случају, ако је физичко лице власник две гарсоњере и по том основу обвезник пореза на имовину за обе, при чему у једној станује то лице, а у другој син тог лица, умањење утврђеног пореза на имовину по основу пореског кредита из члана 13. став 1. Закона врши се за ону гарсоњеру у којој обвезник пореза на имовину станује.

---

## **ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА**

### **1. Основица пореза на доходак грађана по основу зараде запослених који су упућени на рад у дипломатско-конзуларна представништва**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-68/2016-04 од 28.3.2016. год.)*

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

Основицу пореза на зараду из чл. 13. до 14б Закона, сагласно одредби члана 15а став 1. Закона, чини исплаћена, односно остварена зарада.

Основицу пореза на зараде чини зарада из члана 13. ст. 1. и 3. и чл. 14. до 14б овог закона, умањена за месечни неопорезиви износ у складу са законом, за лице које ради са пуним радним временом (став 2. члана 15а Закона).

Одредбом члана 15б Закона, која је у примени од 1. јануара 2016. године, прописано је да за физичка лица – резиденте Републике Србије који су упућени у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике Србије, основицу пореза на зараде чини износ зараде коју би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду остварили у Републици на истим или сличним пословима. Према одредби члана 15б Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон), која је била у примени од 7. децембра 2013. године закључно са 31. децембром 2015. године, основицу пореза за наведена лица представљао је исплаћени новчани износ зараде за извршени рад.

Основица доприноса за упућене раднике, ако нису обавезно осигурани по прописима државе у коју су упућени или ако међународним уговором није друкчије одређено, као и за послодавце, према члану 14. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15) је износ зараде коју би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду, остварили у Републици Србији на истим или сличним пословима, с тим да не може бити нижа од двоструке најниже месечне основице доприноса из члана 37. овог закона.

Сагласно одредби члана 1. Закона о спољним пословима („Сл. гласник РС“, бр. 116/07, 126/07 и 41/09) на радне односе у Министарству спољних послова се примењују одредбе закона и других подзаконских општих аката којима се уређују права и

дужности функционера, права и дужности државних службеника и поједина права и дужности намештеника ако овим законом није друкчије одређено.

Према члану 2. став 1. Закона о платама у државним органима и јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 34/01, 92/11, 10/13, 55/13 и 99/14) плате изабраних, именованих и постављених лица и запослених утврђују се на основу основице за обрачун плата, коефицијента, додатка на плату и обавеза које запослени плаћа по основу пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање из плате у складу са законом.

Законом о платама државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 63/06, 115/06, 101/07, 99/10, 108/13 и 99/14) чланом 2. прописано је да се плата државних службеника и намештеника састоји од основне плате и додатака на плату као и да се у плату урачунавају и порези и доприноси који се плаћају из плате.

С тим у вези, основицу пореза на зараде запосленима (физичка лица – резиденти Републике Србије), који су упућени на рад у дипломатско-конзуларна представништва од стране Министарства спољних послова, чини исплаћени новчани износ зараде за извршени рад и овако опредељена основица пореза на зараду (која је била у примени од 7. децембра 2013. године закључно са 31. децембром 2015. године) не обухвата примања која имају карактер погодности које запослени остварује од послодавца сходно одредбама чл. 14. до 14б Закона о порезу на доходак грађана. За зараде исплаћене од 1. јануара 2016. године основицу пореза на зараде запосленима који су упућени на рад у дипломатско-конзуларна представништва чини износ зараде коју би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду остварили у Републици на истим или сличним пословима.

Доприноси за обавезно социјално осигурање за упућене раднике (са применом од 26. јула 2005. године) обрачунавају се и



плаћају на основицу коју чини износ зараде коју би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду, остварили у Републици на истим или сличним пословима, с тим да не може бити нижа од двоструке најниже месечне основице доприноса из члана 37. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.

Зараде запосленог исплаћене у 2015. години исказују се у Обрасцу ППП-ПО сагласно Правилнику о пореској пријави за порез по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14–исправка и 14/16) тако што се под редним бројем 3.2 Бруто приход – уноси податак о износу бруто прихода, тј. заради коју је запослени остварио у новчаном износу за извршени рад, а која (зарада) у себи садржи порез, као и доприносе који се из зараде плаћају на терет запосленог на основицу из члана 14. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање. На редном броју 3.3. исказује се неопорезиви износ у складу са законом. На редном броју 3.4. исказује се износ пореске основице као разлика између износа са ред. бр. 3.2. и 3.3. На редном броју 3.5. исказује се износ плаћеног пореза на основицу са редног броја 3.4. На ред. бр. 3.6. и 3.7. исказује се износ плаћених доприноса на основицу из члана 14. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.

Зараде запосленог исплаћене од 1. јануара 2016. години, у Обрасцу ППП-ПО исказивале би се тако што се под редним бројем 3.2 Бруто приход – уноси податак о износу бруто прихода, тј. заради коју би запослени, у складу са законом, општим актом и уговором о раду остварили у Републици на истим или сличним пословима, а која (зарада) у себи садржи порез, као и доприносе који се из зараде плаћају на терет запосленог. На редном броју 3.3. исказивао би се неопорезиви износ у складу са законом. На редном броју 3.4. исказивао би се износ пореске основице као разлика између износа са ред. бр. 3.2. и 3.3. На редном броју 3.5. исказивао би се износ плаћеног пореза на основицу са редног броја 3.4. На ред. бр. 3.6. и 3.7. исказивао би се износ плаћених доприноса на терет примаоца и на терет исплатиоца.

Министарство финансија напомиње да је по питању основице пореза на доходак грађана, која је била у примени од 7. децембра 2013. године (закључно са 31. децембром 2015. године), по основу зараде запослених који су упућени на рад у дипломатско-конзуларна представништва, дало мишљење број: 401-00-1165/2013-04 од 17. и 22. јануара 2014. године.

## **2. Порески третман дневнице за службени пут у земљи**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-48/2016-04 од 23.3.2016. год.)*

Према наводима који су изнети у захтеву и на основу накнадног усменог појашњења захтева, подносилац захтева запослен је у Дирекцији за изградњу скупштине општине (послодавац). Радни однос засновао је уговором о раду закљученим са послодавцем, а посао обавља на радном месту возача. Подносилац захтева указује да у оквиру послова свог радног места, у току радне недеље од понедељка до петка, за потребе послодавца вози запослене у дирекцији, а суботом и недељом вози аутобус и превози одређене категорије физичких лица (фудбалере, пензионере, културно-уметничка друштва, пољопривреднике) код корисника буџетских средстава, а „одлуком Општине ти корисници су у обавези да плате дневнице возачима“. Подносилац захтева, такође, указује да није у радном односу код поменутих корисника буџетских средстава, а налог за службени пут, и у случају када превози наведене категорије физичких лица, добија од свог послодавца (дирекције). Дневницу остварује у износу од 150 динара.

Сагласно одредби члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС,

93/12, 114/12-УС, 47/13, 48/13-исправка, 108/13, 57/14, 68/14-др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Законом је прописано да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи – до 2.201 динара, односно дневнице за службено путовање у иностранство – до износа прописаног од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно (члан 18. став 1. тачка 2) Закона).

Законом о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07 и 83/14), одредбом члана 7. став 1. прописано је да јединица локалне самоуправе за остваривање својих права и дужности и за задовољавање потреба локалног становништва може основати предузећа, установе и друге организације које врше јавну службу, у складу са законом и статутом.

Начин утврђивања плата, додатака, накнада и осталих примања запослених у јавним службама које се финансирају из буџета Републике, аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе, према члану 1. тачка 3) Закона о платама у државним органима и јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 34/01, 92/11, 10/13, 55/013 и 99/14, у даљем тексту: Закон о платама) уређује се тим законом. Одредбом члана 11. Закона о платама прописано је да изабрано, именовано и постављено лице и запослени из члана 1. тог закона имају право на накнаду плате и друга примања у висини утврђеној актом Владе, ако посебним законом није друкчије одређено, а до доношења акта Владе накнада плате и друга примања оствариваће се у складу са актима донетим до дана ступања на снагу Закона о платама, осим у делу који је у супротности са одредбама тог закона.

Актом Владе – Уредбом о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 98/07–пречишћени текст, 84/14 и 84/15, у даљем тексту: Уредба) утврђена је висина накнаде трошкова, између осталог, за службено путовање у земљи, имајући у виду да се овом Уредбом уређују услови под којима државни службеници и намештеници остварују право на накнаду трошкова који настају у вези с њиховим радом у државном органу, начин накнаде и висина накнаде трошкова, као и висина отпремнине.

Службено путовање у земљи, у смислу ове Уредбе, јесте путовање на које се државни службеник или намештеник упућује да, по налогу руководиоца државног органа, односно другог овлашћеног лица, изврши службени посао ван места рада.

Државном службенику и намештенику исплаћује се дневница за службено путовање у земљи која износи 150 динара.

Дакле, имајући у виду наведене законске одредбе, за запослене код послодавца на које се односи Уредба, прописани износ дневнице, као право запосленог, за службено путовање у земљи износи 150 динара, што уједно представља и неопорезиви износ дневнице за службено путовање у земљи (за тог запосленог код послодавца који примењује Уредбу). То значи да се на примање тог запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи, које оствари до висине Уредбом прописаног износа дневнице од 150 динара, не плаћа порез на зараде. Међутим, на примање које би било више од Уредбом прописаног износа од 150 динара као права запосленог на дневницу за службено путовање у земљи, плаћа се порез на зараду на део изнад неопорезивог износа од 150 динара. За запослене код послодавца који не спада у категорију субјеката који примењују Уредбу, већ се примењује општи акт код послодавца којим може да буде прописана дневница и у вишем износу, у том случају на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи

порез на доходак грађана се не плаћа на износ дневнице до 2.201 динара. На део изнад неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на зараду.

С обзиром да се у конкретном случају у вези са пореским третманом дневнице као претходно поставља питање у погледу права запосленог на дневницу за службено путовање у земљи и опредељење њене висине, а како је давање одговора у надлежности Министарства државне управе и локалне самоуправе, Министарство финансија је предметни захтев ради давања одговора у делу примене Уредбе, односно другог акта који се примењује код утврђивања права запосленог на дневницу и њене висине, доставило том министарству.

### **3. Коришћење пореске олакшице по основу заснивања радног односа са новозапосленим лицем код повезаних правних лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-77/2015-04 од 18.3.2016. год.)*

Како се наводи у предметном захтеву, као и на основу усменог појашњења захтева, са привредним друштвом А подносилац захтева закључио је уговор о раду на неодређено време и пријављен је на обавезно социјално осигурање, а пре заснивања радног односа био је више од 6 месеци без прекида пријављени код Националне службе за запошљавање као незапослено лице. Даље се наводи да је подносилац захтева претходно био запослен у привредном друштву Б – до 13. јуна 2014. године када је покренут ликвидациони поступак и да је у том привредном друштву били ликвидациони управник до коначног брисања друштва из регистра АПР-а закључно са 10. новембром 2014. године и да је те послове обављао без накнаде за свој рад. Поред тога, указује се да је привредно друштво Б било повезано

лице са привредним друштвом А чији је члан био подносилац захтева, како се наводи, до 9. јуна 2014. године и законски заступник до 19. јуна 2014. године када је иступио из тог привредног друштва. Истиче се да је повезаност два поменућа правна лица трајала до 19. јуна 2014. године и по схватању подносиоца захтева од тада „нема никаквих елемената ни чињеница да се ова два привредна субјекта могу сматрати повезаним лицима.“ Поред тога, истиче се да је подносилац захтева 12. маја 2015. године поново постао члан привредног друштва А, као и да је тог дана засновао радни однос са тим послодавцем.

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Новозапосленим лицем из става 1. овог члана сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца (став 2. члан 21в Закона).

Лице које је пре заснивања радног односа било запослено код послодавца који је повезано лице са послодавцем код кога заснива радни однос, односно код послодавца који би, да није

престао да постоји, био повезано лице са послодавцем код кога новозапослено лице заснива радни однос, независно од тога да ли је постојао прекид радног односа, не сматра се новозапосленим лицем из става 1. овог члана (став 3. члан 21в Закона).

Пореска олакшица из члана 21в Закона, која се односи на запошљавање нових лица, у примени је од 1. јула 2014. године.

Лицем повезаним са обвезником, у смислу члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15), сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке. Сматра се да постоји могућност контроле над обвезником у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела, односно када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (став 3. и 4. тог члана закона). Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана (став 5. члан 59. Закона о порезу на добит правних лица). Лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана (став 6. члан 59. Закона о порезу на добит правних лица). Изузетно од ст. 2. до 6. тог члана, лицем повезаним са обвезником сматра се и свако нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом (став 7. члан 59. Закона о порезу на добит правних лица).

Имајући у виду да се новозапосленим лицем из члана 21в Закона не сматра лице које је пре заснивања радног односа било запослено код послодавца који би, да није престао да постоји, био повезано лице са послодавцем код кога новозапослено лице заснива радни однос, независно од тога да ли је постојао прекид радног односа, Министарство финансија сматра да у наведеном случају нема основа за коришћење олакшице по основу заснивања радног односа са новозапосленим лицем. Наиме, у предметном случају физичко лице – новозапослени је пре заснивања радног односа (пре 12. маја 2015. године) на неодређено време код послодавца привредног друштва А (сопствено привредно друштво чији је члан и власник то физичко лице са 100% удела, из кога је иступио, како се наводи, 19. јуна 2014. године) био претходно у радном односу код послодавца привредног друштва Б (чији је био члан и власник са 50% удела) који је 10. новембра 2014. године избрисан из регистра код АПР-а. Имајући у виду одредбу члана 21в став 3. Закона која је у примени од 1. јула 2014. године, привредно друштво Б да није престало да постоји (10. новембра 2014. године, у коме је наведено физичко лице било члан са уделом од 50% и запослени) било би повезано лице са привредним друштвом А, с обзиром да је наведено физичко лице са 100% удела члан и власник тог друштва (са којим је засновао радни однос 12. маја 2015. године), а било је запослени и власник и члан са 50% удела у привредном друштву Б (које би да није престало да постоји сагласно наведеним околностима било повезано лице), у предметном случају нису испуњени услови да се лице које заснива радни однос код послодавца привредног друштва А сматра новозапосленим лицем по основу чијег заснивања радног односа послодавац може да користи пореску олакшицу.

Околност да је постојао прекид радног односа у периоду од престанка радног односа код послодавца привредног друштва Б и заснивања радног односа код послодавца привредног друштва А није од значаја за остваривање права на пореску олакшицу.



#### 4. Годишњи порез на доходак грађана за 2015. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-43/2016-04 од 17.3.2016. год.)

##### 1. Годишњи порез на доходак грађана

Годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у складу са одредбом члана 87. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон).

У вези са применом одредаба Закона на годишњи порез на доходак грађана за 2015. годину, треба имати у виду да према одредби члана 42. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 112/15), који је у примени од 1. јануара 2016. године, измењени члан 87. Закона примењиваће се од 1. јануара 2017. године (за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2016. годину). Сагласно томе, за годишњи порез на доходак грађана за 2016. годину примењиваће се одредба члана 87. измењена Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана, а за годишњи порез на доходак грађана за 2015. годину примењује се одредба члана 87. Закона.

##### 2. Порески обвезници

Сагласно одредби члана 87. став 1. Закона, обвезници годишњег пореза на доходак грађана су физичка лица која су у

календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

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

### *3. Неопорезиви износ*

Неопорезиви износ дохотка за 2015. годину је 2.201.220 динара и једнак је висини троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у 2015. години, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Службеном гласнику РС”, број 5/16, просечна годишња зарада по запосленом у Републици Србији исплаћена у 2015. години износи 733.740 динара.

### *4. Приходи који се опорезују*

Према одредби члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи који су исплаћени (остварени) у периоду од 1. јануара закључно са 31. децембром 2015. године, независно од тога за који су период исплаћени, и то:

- 1) зарада из чл. 13. до 14б Закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из чл. 33. и 40. Закона;

3) опорезиви приход од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона;

4) опорезиви приход од издавања непокретности из члана 63. став 3. Закона;

5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. Закона;

6) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;

7) опорезиви други приходи из члана 85. Закона;

8) приходи по основима из тач. 1) до 7) овог става, остварени и опорезовани у другој држави за обвезнике из става 1. тачка 1) члана 87. Закона.

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

Према одредби члана 87. став 3. Закона, зарада, опорезиви приход од самосталне делатности, опорезиви приход од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, опорезиви приход спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона, умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а остали опорезиви приходи који су предмет опорезивања годишњим порезом – опорезиви приход од издавања непокретности и опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари – умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији.

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

- зарада,
- опорезиви приход од самосталне делатности,
- опорезиви приход од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине,
- опорезиви приход спортиста и спортских стручњака, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

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

- опорезиви приход од издавања непокретности, укључујући и приход од издавања непокретности у подзакуп и
- опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари.

Највиша годишња основица доприноса за обавезно социјално осигурање за 2015. годину износи 3.668.700 динара („Службени гласник РС”, број 7/16).

У случају да су доприноси за обавезно социјално осигурање у току 2015. године плаћени из основице која прелази износ највише годишње основице доприноса од 3.668.700 динара, обвезник има право на повраћај више плаћеног износа доприноса сагласно Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15).

Према одредби члана 87. став 4. Закона доходак који се опорезује годишњим порезом увећава се за износ који се, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање. Сагласно томе, износ који је у 2015. години обвезнику исплаћен по основу повраћаја више плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, урачунава се у доходак који се опорезује годишњим порезом за 2015. годину. Доходак за опорезивање не увећава се за износ који је у 2015. години обвезник остварио по основу повраћаја доприноса за

обавезно социјално осигурање закључно за 2012. годину, сходно одредби члана 71. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 47/13). Примера ради, ако је обвезник у 2015. години остварио повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2012, 2013. и 2014. годину, доходак за опорезивање увећава се само за износ повраћаја који је остварио за 2013. и 2014. годину.

Приходи остварени и опорезовани у другој држави умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 5. Закона).

#### *6. Доходак за опорезивање*

Сагласно одредби члана 87. став 6. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 2. до 5. овог члана и неопорезивог износа из става 1. истог члана Закона.

То значи, да се доходак за опорезивање утврђује као разлика између годишњег збира прихода (који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, увећаног за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса) оствареног у 2015. години умањеног за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање (плаћене на остварени приход у тој календарској години) и неопорезивог износа од 2.201.220 динара.

Изузетно, обвезнику коме је у 2015. години извршено умањење нето прихода сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13), а у вези са Законом о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 116/14), од стране корисника јавних средстава који су у 2015. години исплатили плате односно друга стална примања закључно за месец октобар 2014. године или раније месеце, доходак за

опорезивање умањује се за износ за који је у 2015. години извршено умањење нето прихода.

### *7. Пореска основица*

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

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

- за обвезника - 40% од просечне годишње зараде по запосленом, што износи 293.496 динара;

- за издржаваног члана породице - 15% од просечне годишње зараде по запосленом, по члану, што износи 110.061 динара.

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

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

### *8. Пореска стопа*

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

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

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

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

- до 4.402.440 динара - примењује се пореска стопа од 10%;
- преко 4.402.440 динара - примењује се пореска стопа од 10% на износ до 4.402.440 динара, а пореска стопа од 15% на износ преко 4.402.440 динара.

### 9. Пореска пријава

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2015. годину подноси се на Обрасцу ППДГ-2Р - Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за \_\_\_\_ годину, који је прописан Правилником о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Сл. гласник РС”, бр. 49/14, 28/15, 30/15 и 28/16, у даљем тексту: Правилник).

Пореску пријаву на Обрасцу ППДГ-2Р који је прописан Правилником о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Сл. гласник РС”, бр. 28/16), а којим се замењује Образац ППДГ-2Р који је прописан Правилником о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Сл. гласник РС”, бр. 49/14, 28/15 и 30/15), за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2015. годину порески обвезник може да поднесе у електронском облику или у писменом облику - непосредно или путем поште.

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

У писменом облику пореску пријаву обвезник - резидент може да подноси непосредно или путем поште, организационој

јединици Пореске управе надлежној према месту свог пребивалишта.

Нерезидентни обвезник преко пореског пуномоћника одређеног у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА), сходно члану 2. став 2. Правилника, подноси пореску пријаву организационој јединици Пореске управе надлежној према боравишту нерезидентног обвезника, односно организационој јединици Пореске управе одређеној као надлежној при додељивању ПИБ-а у складу са ЗПППА.

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

Пореска пријава подноси се најкасније до 16. маја 2016. године, с обзиром да је ове године последњи дан законског рока (15. мај) у недељу, у ком случају рок истиче истеком првог наредног радног дана.

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

Пример начина обрачуна годишњег пореза за обвезника који је остварио приход по основу зараде код једног послодавца, уговора о ауторском делу, од давања у закуп непокретности и коме је извршен повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2014. годину:



Ред. бр.	Опис	Износ
1.	<b>Бруто зарада</b>	5.000.000
2.	Неопорезиви износ зараде (11.242 + 11.433 x 11)	137.005
3.	Пореска основица (1 – 2)	4.862.995
4.	Порез (10% x 3)	486.299
5.	Највиша годишња основица доприноса	3.668.700
6.	Допринеси на терет запосленог (19,9% x 5)	730.071
7.	Укупно порез и допринеси (4 + 6)	1.216.370
8.	Приход за опорезивање (3 – 7)	3.646.625
9.	<b>Бруто ауторски хонорар</b>	4.000.000
10.	Нормирани трошкови (43% x 9)	1.720.000
11.	Опорезиви приход (9 – 10)	2.280.000
12.	Порез (20% x 11)	456.000
13.	Допринос за ПИО на терет примаоца (26% x 11)	592.800
14.	Укупно порез и допринеси (12 + 13)	1.048.800
15.	Приход за опорезивање (11 – 14)	1.231.200
16.	<b>Бруто приход од издавања непокретности</b>	4.000.000
17.	Нормирани трошкови (25% x 16)	1.000.000
18.	Опорезиви приход (16 – 17)	3.000.000
19.	Порез (20% x 18)	600.000
20.	Приход за опорезивање (18 – 19)	2.400.000
21.	Износ по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање	100.000
22.	<b>Укупан годишњи приход (8 + 15 + 20 + 21)</b>	<b>7.377.825</b>
23.	Неопорезиви износ	2.201.220
24.	<b>Доходак за опорезивање (22 – 23)</b>	<b>5.176.605</b>
25.	Лични одбици (за обвезника и једног члана)	403.557
26.	<b>Опорезиви доходак – пореска основица за годишњи порез (24 – 25)</b>	<b>4.773.048</b>
27.	Опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде	4.402.440
28.	Опорезиви доходак преко шестоструке просечне годишње зараде (26 – 27)	370.608
29.	Порез по стопи од 10% (10% x 27)	440.244
30.	Порез по стопи од 15% (15% x 28)	55.591
31.	<b>Годишњи порез (29 + 30)</b>	<b>495.835</b>

**5. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-288/2015-04 од 10.3.2016. год.)

Одредбом члана 85. став 1. тачка 15) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 4. Закона.

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

Одредбом члана 99. став 1. тачка 9) Закона прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Сагласно одредби члана 101. Закона, порез по одбитку из члана 99. овог закона, 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.

Одредбом члана 6. тачка 9а) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да лице на стручном оспособљавању и усавршавању је физичко лице које, у складу са законом којим се уређује рад, обавља рад по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању или другог уговора, без заснивања радног односа.

За лица на стручном оспособљавању и усавршавању обрачунавају се и плаћају допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести, у случајевима утврђеним законом, а обвезник доприноса је послодавац у складу са законом који уређује рад (члан 11. тачка 4а) Закона о доприносима).

Основица доприноса за обвезнике из члана 11. овог закона за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести и доприноса за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести, у случајевима утврђеним законом је најнижа месечна основица доприноса, односно уговорена накнада ако се остварује и ако је виша од најниже месечне основице доприноса (члан 35. Закона о доприносима).

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

Према члану 47. Закона о доприносима, стопе доприноса за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на

раду и професионалне болести, односно за случај повреде на раду и професионалне болести, у случајевима утврђеним законом, јесу:

- 1) за пензијско и инвалидско осигурање – 4%;
- 2) за здравствено осигурање – 2%.

Одредбама члана 201. ст. 3. и 4. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да послодавац може лицу на стручном оспособљавању или усавршавању да обезбеди новчану накнаду и друга права, у складу са законом, општим актом или уговором о стручном оспособљавању и усавршавању и да се та новчана накнада не сматра зарадом у смислу тог закона.

Према одредби члана 17. став 1. тачка 16) Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05, 57/11, 110/12–УС, 119/12, 55/13–УС, 99/14, 123/14–УС, 106/15 и 10/16) осигураници тј. физичка лица која су обавезно осигурана у складу са овим законом су лица која обављају послове по основу уговора о делу, по основу ауторског уговора, по основу уговора о породичном смештају према прописима о социјалној заштити, као и по основу других уговора код којих се за извршен посао остварује накнада (у даљем тексту: уговорена накнада). Права из обавезног здравственог осигурања утврђена тим законом, само у случају настанка повреде на раду или професионалне болести, сагласно члану 28. тачка 2) наведеног закона, обезбеђују се лицима која, у складу са законом, обављају одређене послове за које не примају зарату, односно уговорену накнаду (на основу уговора о волонтерском раду).

Сагласно наведеном, по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању у случају када физичко лице не остварује накнаду за свој рад, обрачунава се и плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и

телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести по стопи од 4% и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести по стопи од 2%, на најнижу месечну основицу доприноса. С тим у вези, порез на доходак грађана се не обрачунава и не плаћа с обзиром да физичко лице у предметном случају не остварује накнаду за свој рад. Међутим, у случају када физичко лице по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању остварује накнаду за свој рад, обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана на други приход по стопи од 20% која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове од 20%. Допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести обрачунава се и плаћа по стопи од 4% која се примењује на уговорену накнаду ако је виша од најниже месечне основице доприноса. Допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести обрачунава се и плаћа по стопи од 10,3% која се примењује на опорезиви приход од уговорене накнаде који представља и пореску основицу.

Министарство финансија напомиње да се дати одговор односи на обавезе обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању који је закључен у складу са Законом о раду. Контрола извршења фискалних обавеза у надлежности је Пореске управе, односно испуњеност услова из Закона о раду у вези са радним ангажовањем лица у надлежности је Инспектората за рад.

**6. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу капиталног добитка у случају продаје непокретности која је у његовом власништву непрекидно најмање десет година**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-73/2016-04 од 4.3.2016. год.)*

Према наводима у предметном случају, магацински простор који физичко лице намерава да прода, налази се у његовом власништву од 9. априла 2005. године.

Сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

Под преносом 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. овог члана Закона (члан 72. став 3. Закона).

Сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона, капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра се разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када је обвезник извршио пренос права, удела или

хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице врши пренос уз накнаду стварног права на непокретности над којом је пре продаје имао право својине (власништво) непрекидно најмање десет година (у конкретном случају како се наводи – од априла 2005. године), приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене стварног права на непокретности не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на капитални добитак сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

#### **7. Порески третман накнаде трошкова по основу службених путовања лицима која нису запослена код исплатиоца**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1347/2015-04 од 4.3.2016. год.)*

Према наводима, Инжењерска комора Србије (у даљем тексту: Комора), као правно лице које је основано у циљу унапређења услова за обављање стручних послова у области просторног и урбанистичког планирања, пројектовања, изградње објеката и других области значајних за планирање и изградњу, ради обављања послова упућује своје чланове, који нису у радном односу у Комори, на службена путовања у земљи и иностранству. Наведена службена путовања чланова Коморе су добровољна и поводом позива упућених Комори за сарадњу од стране других комора, савеза, удружења и других организација. Истиче се да чланови Коморе на тим службеним путовањима не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње са наведеним

организацијама, али остварују накнаду за ангажовање у органима и телима Коморе, као што су одбори, комисије и сл.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др.закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца.

Одредбом члана 85. став 6. тачка 5) Закона прописано је да, изузетно од става 1. тачка 12) овог члана, порез на друге приходе не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања у сврху обављања послова за домаћег исплатиоца, односно лице које упућује на пут, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 4) овог Закона, ако се исплата врши физичким лицима, односно за физичка лица која нису запослена код исплатиоца, и то: ако добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарне, здравствене, васпитно-образовне, културне, спортске, научно-истраживачке, верске и друге сврхе, односно сарађују у синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним и у другим недобитним организацијама, при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње, под којом се не подразумева накнада по основу котизације за учешће.



Имајући у виду поменуте законске одредбе, као и наводе из дописа, у случају када правно лице – Комора на основу веродостојне документације врши накнаду трошкова по основу службених путовања у земљи и иностранству члановима Коморе који нису код ње у радном односу код (тј. нису у радном односу код Коморе која је исплатилац прихода), а који остварују накнаду за радно ангажовање у органима и телима Коморе (као што су одбори, комисије и сл.), таква накнада трошкова службеног путовања има карактер других прихода физичких лица и подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредби члана 85. Закона, као и припадајућих доприноса за обавезно социјално осигурање.

---

## **ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА**

**1. Остваривање права на ослобођење од пореза на употребу моторних возила особе са инвалидитетом у случају када је прво регистровано возило, приликом чије регистрације је остварено право на пореско ослобођење и чија регистрација и даље траје, у квару – услед чега се не користи**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00360/2016-04 од 25.3.2016. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04–др. пропис, 112/05–др. пропис, 114/06–др. пропис, 118/07–др. пропис, 114/08–др. пропис, 31/09, 106/09–др. пропис, 95/10–др. пропис, 101/10, 24/11, 100/11–др. пропис, 120/12–др. пропис, 113/13–др. пропис, 140/14–др. пропис, 109/15–др.

пропис и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила плаћа се код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (у даљем тексту: регистрација), осим код привремене регистрације која се врши на период краћи од једне године, за моторна возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, и то: путничких возила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Обвезник пореза из члана 2. Закона је правно и физичко лице на чије се име моторно возило региструје, ако овим законом није друкчије одређено (члан 3. Закона).

Сагласно одредби члана 5. став 1. тачка 1) Закона, порез на употребу моторних возила не плаћа особа са инвалидитетом, са 80 или више процената телесног оштећења, на једно путничко возило, које се на њено име прво региструје у једној години, уз доказе о испуњењу прописаних услова.

Доказе о испуњењу услова за остваривање права из става 1. тач. 1), 2) и 2а) овог члана издају надлежни органи, за годину у којој се врши регистрација (члан 5. став 2. Закона).

Према одредби члана 5. став 4. Закона, ако физичко лице по више основа из става 1. тач. 1) до 2а) тог члана има право на пореско ослобођење, то право остварује на једно путничко возило које се на име тог лица, уз доказе о испуњењу услова из става 2. овог члана, прво региструје у једној години.

Према одредби члана 268. став 1. Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, 53/10, 101/11, 32/13–УС, 55/14, 96/15 и 9/16–УС, у даљем тексту: Закон о безбедности саобраћаја на путевима), за регистровано возило издаје се саобраћајна дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница. У саобраћају на путу могу да учествују само моторна и прикључна возила за које је издата саобраћајна

дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница. Моторно и прикључно возило не сме да учествује у саобраћају на путу након истека рока важења регистрационе налепнице.

Регистрациона налепница се издаје са роком важења од једне године (члан 268. став 9. Закона о безбедности саобраћаја на путевима).

Према томе, применом одредбе члана 5. став 1. тачка 1) Закона, особа са инвалидитетом – са 80 или више процената телесног оштећења може остварити право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила на једно путничко возило које се на име те особе, уз доказе о испуњењу прописаних услова које су издали надлежни органи за годину у којој се врши регистрација, прво региструје у једној години.

Имајући у виду да се пореско ослобођење по наведеном основу може остварити за једно путничко возило, по мишљењу Министарства финансија, особа са инвалидитетом – са 80 или више процената телесног оштећења, која је приликом регистрације путничког возила остварила право на пореско ослобођење применом одредбе члана 5. став 1. тачка 1) Закона, нема право да у току године у којој важи регистрација тог возила (остварена уз пореско ослобођење) на своје име региструје још једно путничко возило уз остваривање пореског ослобођења. То право се не може остварити ни када је, како се наводи, прворегистровано возило (приликом чије регистрације је остварено право на пореско ослобођење) и чија регистрација и даље траје, у квару – услед чега се не користи.

Међутим, након што истекне важење регистрације возила која је извршена уз пореско ослобођење, та особа може остварити право на ослобођење применом одредбе члана 5. став 1. тачка 1)

Закона на једно путничко возило које се на име те особе, уз доказе о испуњењу прописаних услова које су издали надлежни органи за годину у којој се врши регистрација, прво региструје у једној години, било да је реч о возилу за које је већ остваривано пореско ослобођење или о другом возилу.

## **2. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила особа са инвалидитетом**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00269/2016-04 од 7.3.2016. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04–др. пропис, 112/05–др. пропис, 114/06–др. пропис, 118/07–др. пропис, 114/08–др. пропис, 31/09, 106/09–др. пропис, 95/10–др. пропис, 101/10, 24/11, 100/11–др. пропис, 120/12–др. пропис, 113/13–др. пропис, 140/14–др. пропис, 109/15–др. пропис и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила плаћа се код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (у даљем тексту: регистрација), осим код привремене регистрације која се врши на период краћи од једне године, за моторна возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, и то: путничких возила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Обвезник пореза из члана 2. Закона је правно и физичко лице на чије се име моторно возило региструје, ако овим законом није друкчије одређено (члан 3. Закона).

Према одредбама члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, порез на употребу моторних возила не плаћају:

– особа са инвалидитетом, са 80 или више процената телесног оштећења, на једно путничко возило, које се на њено име прво региструје у једној години, уз доказе о испуњењу прописаних услова;

– особа са инвалидитетом, код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената, на једно путничко возило, које се на њено име прво региструје у једној години, уз доказе о испуњењу прописаних услова.

Доказе о испуњењу услова за остваривање права из члана 5. став 1. тач. 1), 2) и 2а) Закона издају надлежни органи, за годину у којој се врши регистрација (члан 5. став 2. Закона).

Према одредби члана 5. став 4. Закона, ако физичко лице по више основа из става 1. тач. 1) до 2а) тог члана има право на пореско ослобођење, то право остварује на једно путничко возило које се на име тог лица, уз доказе о испуњењу услова из става 2. тог члана, прво региструје у једној години.

Имајући у виду наведено, применом члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, право на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила може остварити особа са инвалидитетом са 80 или више процената телесног оштећења, односно особа са инвалидитетом код које постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената, за једно путничко возило које се на њено име прво региструје у једној години уз доказе о испуњењу прописаних услова.

Дакле, особа са инвалидитетом којој је актом надлежног органа утврђено 100% телесног оштећења, не плаћа порез на употребу моторних возила на једно путничко возило које се на њено име прво региструје у једној години уз доказе о испуњењу услова за остваривање права на наведено пореско ослобођење,

при чему тај доказ издаје надлежни орган, за годину у којој се врши регистрација. Без доказа о испуњењу прописаних услова за остваривање наведеног права, које је издао надлежни орган за годину у којој се врши регистрација, односно продужење регистрације, то право се не може остварити.

---

## **ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА**

### **1. Обрачун камате на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01505/2015-04 од 24.3.2016. год.)

1. Према одредбама члана 75. ст. 1–6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.



На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Камата се обрачунава за календарски број дана периода доцње у измирењу обавеза у односу на календарски број дана у години (365, односно 366 дана) декурзивним начином обрачуна, без приписа камате главници истеком обрачунског периода.

Камата се у смислу става 3. овог члана обрачунава за све календарске дане у обрачунском периоду.

Под обрачунским периодом подразумева се период од првог дана доцње, односно промене износа дуга и/или промене стопе из става 1. овог члана и/или истека сваке календарске године у периоду доцње за који се врши обрачун.

Укупан износ камате представља збир обрачунате камате за поједине обрачунске периоде из става 5. овог члана.

Према томе, почев од 1. јануара 2013. године, на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто, при чему Министарство финансија указује да се тако обрачуната камата не приписује главном дугу (главној пореској обавези). С тим у вези, почев од наведеног датума, износ на који се обрачунава камата не садржи доспелу, а неплаћену камату.

Министарство финансија напомиње да је, Одлуком Уставног суда број ИУз-82/2009 од 27. јула 2012. године, утврђена несагласност са Уставом одредбе члана 3. став 1. Закона о висини стопе затезне камате („Сл. лист СРЈ“, бр. 9/01), у делу који гласи: „применом конформне методе“, а не одредба члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији који је тада био на снази.

2. Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под пореским обвезником подразумева физичко лице, предузетник, односно

правно лице, које на дан 31. октобра 2012. године има доспеле, а неплаћене обавезе по основу јавних прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) алинеја 7. ЗУОК прописано је да су порези јавни приход који утврђује, наплаћује и контролише Пореска управа, у смислу прописа који уређује порески поступак и пореску администрацију и то, између осталог, и доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) ЗУОК, главни порески дуг је дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године. Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга, дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе (члан 5. ЗУОК).

Порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг (члан 6. став 1. ЗУОК).

Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање. (члан 6. став 2. ЗУОК).

Сагласно наведеном, порески обвезник (нпр. физичко лице) је под условима прописаним ЗУОК, могао стећи право на мировање главног пореског дуга, између осталог, уколико је главни порески дуг (па и доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање) по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, био евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе на дан 31. октобра 2012. године.

**2. Да ли се потврда о пребивалишту физичког лица – нерезидента, издата од стране надлежног органа државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, може прихватити као доказ о статусу резидентности физичког лица – нерезидента?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01344/2015-04 од 24.3.2016. год.)

Одредбама члана 159а ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 15/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања. Статус резидента Републике Србије, резидент доказује потврдом на посебном обрасцу, осим у случајевима када се статус резидента доказује потврдом на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања,

Одредбама члана 3. ст. 1. и 2. Правилника о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 80/10) прописано је да статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, на обрасцу прописаним овим правилником. Потврда из става 1. овог члана оверава се на Обрасцу ПОР-2 – Потврда о резидентности друге државе са којом је закључен уговор.

Према томе, статус резидента друге државе са којом је закључен уговор (у конкретном случају, Италије), нерезидент

доказује потврдом о резидентности на посебном обрасцу ПОР-2 овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, односно на овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Италије). Министарство финансија напомиње да за утврђивање статуса резидента друге државе са којом је закључен уговор (у конкретном случају, Италије), сагласно наведеном, као доказ се не прихвата потврда о пребивалишту физичког лица – нерезидента, издата од стране надлежног органа те државе.

### **3. Који је орган надлежан да процењује тржишну вредност непокретности у поступку прибављања или отуђења из јавне својине?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01423/2015-04 од 23.3.2016. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 15/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да се овим законом уређују поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује, права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Чланом 2. Закона прописано је да се овај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено. Тај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза.

Чланом 11. став 1. Закона прописано је да Пореска управа, у оквиру послова државне управе, води првостепени и

другостепени порески поступак, јединствени регистар пореских обвезника и пореско рачуноводство, процењује тржишну вредност непокретности у складу са законом, открива пореска кривична дела и прекршаје и њихове извршиоце, надлежном прекршајном суду подноси захтеве за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, прекршаје прописане законом који уређује фискалне касе, прекршаје из области мењачког пословања и других послова сходно закону којим је уређено девизно пословање, као и прекршаје из области игара на срећу, издаје прекршајне налоге за ове прекршаје и обавља друге послове одређене овим законом.

Одредбом члана 160. тачка 2) Закона је прописано да Пореска управа врши утврђивање пореза у складу са законом.

Одредбама члана 2. Уредбе о условима прибављања и отуђења непокретности непосредном погодбом, давања у закуп ствари у јавној својини и поступцима јавног надметања и прикупљања писмених понуда („Сл. гласник РС“, бр. 24/12 и 48/15) прописано је да се непокретности у јавној својини прибављају и отуђују у поступку јавног надметања или прикупљања писмених понуда, а изузетно непосредном погодбом, под условима утврђеним законом и овом уредбом.

Почетна, односно најнижа, односно највиша купопродајна цена непокретности која се прибавља или отуђује из јавне својине утврђује се у висини тржишне вредности предметне непокретности, изражене у еврима, с тим што се исплата врши у динарској противвредности по средњем званичном курсу Народне банке Србије на дан уплате.

Купопродајна цена непокретности из става 2. овог члана утврђује се на основу акта надлежног пореског органа или другог надлежног органа, којим је извршена процена тржишне вредности непокретности.

У складу са наведеним, мишљење Министарства финансија је да надлежна организациона јединица Пореске управе, у оквиру послова државне управе, процењује тржишну вредност непокретности у поступку прибављања или отуђења из јавне својине, сходно наведеној уредби.

**4. Који је орган надлежан за одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које доноси јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-92/2016-04 од 23.3.2016. год.)

Према одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) тај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
  - 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
  - 3) откривање пореских кривичних дела;
  - 4) одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које донесу организационе јединице Пореске управе, односно против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесу јединице локалних самоуправа у пореском поступку за изворне јавне приходе из става 1. овог члана;
- 4а) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 47/13);  
5) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 53/10);

б) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а–13д), чл. 161, 164. и 167–171. овог закона;

Према одредби члана 160. тачка 7б) ЗПППА, Пореска управа одлучује по правним лековима уложеним против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесе јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе из члана 2а став 1. ЗПППА.

Сагласно наведеном, Пореска управа је надлежна за поступање у другом степену, односно за одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које доноси јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, сходно члану 2а став 1. ЗПППА (примера ради, порез на имовину у статистици).

##### **5. Могућност одлагања плаћања дугованог пореза највише до 60 рата, сходно закону који уређује порески поступак и пореску администрацију**

*(Објашњење Министарства финансија, бр. 011-00-202/2016-04 од 16.3.2016. год.)*

Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), између осталих, извршене су и измене чл. 73, 74. и 76. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА) које се примењују од 4. марта 2016. године.

С тим у вези, извршена је измена става 4. члана 73. ЗПППА, који након измена гласи:

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци.

У члану 74. ЗПППА извршене су измене одредбе става 6. тог члана, које гласе:

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника не захтева се испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате – ако дуговани порез из члана 73. став 3. овог закона, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице и предузетника – до 1.500.000 динара;
- 2) за физичко лице – до 200.000 динара.

У члану 76. ЗПППА, између осталог, додата су три става која гласе:

Ако је, у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона, плаћање дугованог пореза одложено, камата се обрачунава и за време док траје одлагање, по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије.

Пореском обвезнику коме је, у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона, плаћање дугованог пореза одложено, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује 50% камате на тај дуг.

Према прелазним и завршним одредбама Закона о изменама и допунама, чланом 10. став 1. прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дугованог пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.



Према одредбама ст. 4-8. истог члана Закона о изменама и допунама, пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дугованог пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

У ситуацији када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује целокупна камата на тај дуг.

Захтев из става 1. овог члана порески обвезник подноси почев од првог дана месеца који следи месецу у коме је овај закон ступио на снагу, а најкасније у року од 120 дана од дана ступања на снагу овог закона.

До дана подношења захтева из става 1. овог члана, порески обвезник је дужан да измири све текуће обавезе доспеле за плаћање од дана ступања на снагу овог закона и о томе пружи доказ, што је уједно и услов за остваривање права на плаћање дугованог пореза на рате у складу са овим законом.

Од дана подношења захтева из става 1. овог члана до дана доношења решења, односно споразума о плаћању дугованог пореза на рате у складу са овим законом, порески обвезник је дужан да измири све текуће обавезе доспеле у том периоду, најкасније у року од 30 дана од дана достављања тог решења, односно споразума, уз обрачунату камату на тај дуг у складу са законом.

Одредбом члана 11. ст. 1. и 2. Закона о изменама и допунама прописано је да порески обвезници који су стекли право на одлагање плаћања главног пореског дуга на 24 месечне рате у складу са Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС”, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК), могу да поднесу захтев надлежној организационој јединици Пореске

управе у писаној форми, како би стекли право на плаћање дугованог пореза на рате, у складу са овим законом.

Порески обвезници који су до дана ступања на снагу овог закона поднели захтев за одлагање плаћања дугованог пореза, односно који су стекли право на одлагање плаћања дугованог пореза, укључујући и пореске обвезнике којима је Пореска управа по службеној дужности поништила споразум, односно укинула решење о одлагању плаћања дугованог пореза сходно одредбама ЗПППА, могу да поднесу захтев надлежној организационој јединици Пореске управе у писаној форми, како би стекли право на плаћање дугованог пореза на рате, у складу са овим законом.

Према одредбама чл. 12 и 14. Закона о изменама и допунама о одлагању плаћања дугованог пореза у складу са одредбама чл. 10. и 11. овог закона одлучује лице из члана 73. став 3. ЗПППА. Акт за извршавање одредаба чл. 10. и 11. овог закона доноси министар, на предлог директора Пореске управе.

Према томе, а сагласно наведеном:

1) Порески обвезници који имају дуговани порез који не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, а који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, односно до 4. марта 2016. године и који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, **могу, почев од 1. априла 2016. године и најкасније до 4. јула 2016. године, поднети захтев за одлагање плаћања тог дугованог пореза, најдуже до 60 месеци.**

Према томе, захтев могу поднети порески обвезници **који имају дуговани порез који не прелази 2.000.000 динара и у себи не садржи камату, а који је доспео за плаћање до 4. марта 2016. године и као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе** (примера ради, порески обвезници који на дан 4. марта 2016. године имају дуговани порез који не прелази 2.000.000 динара и у себи не садржи камату, порески обвезници који су изгубили право

на одлагање плаћања главног пореског дуга на 24 месечне рате у складу са ЗУОК, односно којима је Пореска управа по службеној дужности поништила споразум, односно укинула решење о одлагању плаћања дугованог пореза, до 4. марта 2016. године), **за одлагање плаћања тог дугованог пореза**, као и порески обвезници који су стекли право на одлагање плаћања дугованог пореза до 4. марта 2016. године (примера ради, порески обвезници који су стекли право на одлагање главног пореског дуга на 24 месечне рате у складу са ЗУОК, односно порески обвезници који су сходно одредбама ЗПППА стекли право на одлагање плаћања дугованог пореза и у време ступања на снагу Закона о изменама и допунама и даље користе то право) **за одлагање плаћања преосталог неплаћеног износа дугованог пореза, уколико им тај износ дугованог пореза, без камате, не прелази 2.000.000 динара.**

Начин поступања Пореске управе и пореског обвезника у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате најдуже до 60 месеци, за дуговани порез који у себи не садржи камату за тај дуг, највише до износа од 2.000.000 динара, који у себи не садржи камату, ближе је уређен Правилником о поступању Пореске управе и пореског обвезника у поступку одлагања плаћања дугованог пореза на рате („Сл. гласник РС”, бр. 28/16, у даљем тексту: Правилник).

2) Изузетно од тачке 1) овог објашњења, порески обвезници који имају дуговани порез који прелази 2.000.000 динара (који у себи не садржи камату) **могу, почев од 4. марта 2016. године, поднети захтев за одлагање плаћања укупног износа дугованог пореза независно од дана доспелости, најдуже до 60 месеци и остваре право на отпис 50% камате на тај дуг**, у складу са одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 15/16–у даљем тексту: Закон).

У поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, наведени порески обвезници дужни су да испуне услове прописане чл. 73. и 74. Закона, као и услове прописане Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС”, бр. 53/03, 61/04 и 71/05, у даљем тексту: Уредба).

У поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате одређивање броја рата за одлагање дугованог пореза врши се на основу висине износа дугованог пореза чије одлагање се тражи, као и економске способности пореског обвезника у погледу могућности редовног измиривања текућих обавеза и месечне рате одложеног дугованог пореза.

За време трајања одлагања плаћања дугованог пореза на рате ови порески обвезници отплаћују дуговани порез (укупан износ главног дуга увећан за 50% припадајуће камате на тај дуг), с тим што се камата за време трајања одлагања обрачунава по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије.

Такође, овим пореским обвезницима ако редовно измирују рате доспелих обавеза које су одложене (укупан износ главног дуга увећан за 50% припадајуће камате на тај дуг), укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности. Ако наведени порески обвезници и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате исплате дуговани порез (укупан износ главног дуга увећан за 50% припадајуће камате на тај дуг), отписује се 50% камате на тај дуг.

Пореском обвезнику који се не придржава рокова из споразума или решења о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, односно ако у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и неплаћени дуговани порез, укључујући и неплаћену камату на тај

дуг, без одлагања наплатити из средстава обезбеђења, односно у поступку принудне наплате у складу са Законом.

3) Порески обвезници из чл 11. ст. 1. и 2. Закона о изменама и допунама, којима дуговани порез прелази 2.000.000 динара (који у себи не садржи камату) **могу поднети захтев за одлагање плаћања укупног износа дуваног пореза и остварити право на отпис 50% камате на тај дуг, у складу са Законом** (тачка 2) овог Објашњења).

Министарство финансија напомиње да, почев од 4. марта, **обрачун камате по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије** (без увећавања за десет процентних поена), сходно одредби члана 76. став 2. Закона, **примењује се и на пореске обвезнике који су до тог датума стекли право на одлагање плаћања дуваног пореза.**

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

### **1. Поступање органа у случају када је донео решење које треба да уручи странци, а прописана републичка административна такса није плаћена за предметни спис**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00007/2015-04 од 9.3.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбама члана 5. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Такса се плаћа у тренутку настанка таксене обавезе, ако Законом није друкчије прописано (члан 6. Закона).

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

Одредбама члана 14. Закона прописано је да ако обвезник који је дужан да плати таксу, органу непосредно поднесе захтев уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу, осим у случају уплате у готовом новцу код ДКП, одговорно лице органа надлежног за пријем захтева затражиће од обвезника да поднесе доказ о уплати прописане таксе у року од десет дана од дана подношења захтева и упозорити га на последице неплаћања таксе, о чему се на поднетом захтеву сачињава забелешка.

Ако захтев, уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу стигне поштом, одговорно лице органа надлежног за пријем захтева позваће обвезника писменом опоменом да, у року од десет дана од дана пријема опомене, плати прописану таксу и таксу за опомену и упозорити га на последице неплаћања такси.

Ако обвезник, у року из ст. 1, и 2. овог члана, не поднесе доказ да је такса уплаћена у прописаном износу, наплата прописане таксе и таксе за опомену из става 2. овог члана врши се пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена.

Ако обвезник из ст. 1. и 2. овог члана не поднесе доказ да је прописана такса, као и такса за опомену, уплаћена, надлежни орган ће обавестити обвезника када спис буде донет, односно радња извршена и, ако таксе не буду уплаћене и доказ о томе достављен надлежном органу, по истеку десет дана од дана

обавештења обавестити Пореску управу и приложити потребне доказе, ради покретања поступка принудне наплате.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, у погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано тим законом, сходно се примењују прописи којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања републичке административне таксе, а чланом 19. Закона прописано је за које списе и радње се не плаћа такса.

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако законом није друкчије прописано у износу од 300 динара.

Тарифним бројем 9. Одељка А Тарифе прописано је да се за решење, ако Законом није друкчије прописано, плаћа такса у износу од 500 динара.

Тарифним бројем 18. Одељка А Тарифе прописано је да се за опомену којом се обвезник позива да плати таксу плаћа такса у износу од 260 динара.

Органи којима је поверено вршење јавних овлашћења у складу са чланом 1а тачка 3) Закона, поступају у складу са одредбама члана 14. Закона ако обвезник који је дужан да плати републичку административну таксу, надлежном органу поднесе захтев уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу. Стога, ако обвезник таксе у року из члана 14. ст. 1. и 2. Закона не поднесе доказ да је такса уплаћена у прописаном износу, наплата прописане таксе и таксе за опомену врши се пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена, а уколико таксе не буду уплаћене и доказ достављен надлежном органу, по истеку десет дана од дана обавештења, надлежни орган ће обавестити Пореску управу и приложити потребне доказе, ради покретања поступка принудне наплате.



## **2. Плаћање републичке административне таксе у области просторног планирања и изградње**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00154/2016-04 од 9.3.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбом члана 5. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Такса се плаћа у тренутку настанка таксене обавезе, ако овим законом није друкчије прописано (члан 6. Закона).

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

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

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

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања републичке административне таксе, а чланом 19. Закона прописано је за које списе и радње се не плаћа такса.

Одредбама члана 22. Закона прописано је да се у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато.

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано.

Тарифним бројем 9. Одељка А Тарифе прописана је такса за решење, ако Законом није друкчије прописано.

У Одељку А Тарифе, у оквиру Главе XIX. Списи и радње у области просторног планирања и изградње, прописани су списи и радње за које се плаћа републичка административна такса, а који су у надлежности органа надлежног за област просторног планирања и изградње.

Одредбама члана 8а ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 54/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/15) прописано је да се размена докумената и поднесака у обједињеној процедури обавља електронским путем. Сва акта која у вези са обједињеном процедуром доносе надлежни органи и имаоци јавних овлашћења, као и поднесци и документи који се достављају у обједињеној процедури, укључујући и техничку документацију, достављају се у форми електронског документа.

Одредбама члан 8д Закона о планирању и изградњи прописано је спровођење обједињене процедуре, а ставом 2. тог члана прописано је да форму и садржину захтева и пријаве из става 1. тог члана (захтева за издавање локацијских услова, захтева за издавање грађевинске дозволе, пријаве радова, захтева за прикључење објекта на инфраструктуру, захтева за издавање

употребне дозволе, захтева за издавање решења из члана 145. тог закона), као и документацију која се подноси уз захтеве и пријаву, прописује министар надлежан за послове грађевинарства.

Према одредбама члана 8ђ став 1. Закона о планирању и изградњи, током спровођења обједињене процедуре, надлежни орган искључиво врши проверу испуњености формалних услова за изградњу и не упушта се у оцену техничке документације, нити испитује веродостојност докумената које прибавља у тој процедури, већ локацијске услове, грађевинску и употребну дозволу издаје, а пријаву радова потврђује, у складу са актима и другим документима из члана 8б тог закона.

Одредбом члана 8ђ став 2. Закона о планирању и изградњи прописано је да надлежни орган у складу са ставом 1. тог члана проверава искључиво испуњеност следећих формалних услова, између осталог, да ли захтев, односно пријава садржи све прописане податке; да ли је уз захтев, односно пријаву приложена сва документација прописана тим законом и подзаконским актима донетим на основу тог закона; као и да ли је уз захтев приложен доказ о уплати прописане накнаде, односио таксе.

Сходно наведеном, када надлежни орган у оквиру спровођења обједињене процедуре прописане Законом о планирању и изградњи, доноси списе и врши радње у управним стварима, као и друге списе и радње за које је прописано плаћање републичке административне таксе у складу са одредбама Закона, за те списе и радње плаћа се републичка административна такса у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Са становишта примене Закона о републичким административним таксама, обвезник таксе је дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио. Сходно томе, а узимајући у обзир одредбе члана 8а ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи којима је прописано да се размена докумената и поднесака у обједињеној процедури обавља електронским путем, мишљење Министарства финансија је да ималац јавних овлашћења одговарајући доказ да је такса плаћена може да достави електронским путем.

---

## АКЦИЗЕ

### 1. Опорезивање акцизом нискоалкохолних пића

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00005/2016-04 од 28.3.2016. год.)

Одредбом члана 12. ст. 1. до 3. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића.

У смислу овог закона, алкохолним пићима из става 1. овог члана сматрају се сва јака алкохолна пића, која су уређена прописима којима се уређује област јаких алкохолних пића.

Алкохолним пићима из става 1. овог члана, у смислу овог закона, сматрају се и нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, која се производе од воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића уз

додатак рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), а квалитет воћних сокова, освежавајућих безалкохолних пића, рафинисаног етил алкохола, алкохолних пића, вина и алкохолних пића добијених путем ферментације мора да буде у складу са прописима којима се регулише њихов квалитет.

Одредбама подзаконског акта којим се уређује квалитет и други захтеви за алкохолна пића (чл. 75. до 77) прописано је да се под називом воћно вино може стављати у промет пиће добијено алкохолном ферментацијом воћног сока или концентрисане воћне каше, и шећера, по технолошком поступку који се примењује у производњи вина прописаном Правилником о квалитету и другим захтевима за вино. Воћним вином се сматра и алкохолно пиће од меда. Воћним вином у смислу овог подзаконског акта не сматра се вино од грозђа. Воћном вину могу се додавати неферментисани воћни сок или неферментисани воћни сокови и стављају се у промет као мешана воћна вина. Воћно вино које носи назив једне врсте воћа мора да је произведено од најмање 70% од те врсте воћа. Воћна вина и мешана воћна вина могу се производити са додатком угљен диоксида, са садржајем највише 6 г/л. Воћна вина и мешана воћна вина стављају се у промет као газирана воћна вина, односно газирана мешана воћна вина.

Према томе, у конкретном случају, нискоалкохолним пићима, у смислу Закона, сматрају се и воћна вина којима су додати неферментисани воћни сок или неферментисани воћни сокови и који се стављају у промет као мешана воћна вина.

При томе, Министарство финансија напомиње да воћна вина (нпр. вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), као категорија алкохолних пића, која настају путем ферментације, без додатака воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића, нису предмет опорезивања акцизом.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### 1. Порески третман зарада радника упућених на рад у Белорусију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-90/2016-04 од 29.3.2016. год.)

Према наводима из захтева, привредно друштво је као правно лице склопило уговор са компанијом из Републике Белорусије за изградњу одређених објеката у Републици Белорусији са роком завршетка радова од 23 месеца и с обзиром да радови трају дуже од годину дана, због потребе извођења радова било је неопходно да предметно привредно друштво региструје сталне јединице (градилишта) код пореских органа у Републици Белорусији. Запослени из предметне компаније који су упућени на рад добили су радне дозволе на период од годину дана. Даље се наводи да се рад обавља на територији Републике Белорусије, а исплата зарада запослених само се „формално врши у Србији, а затим преко Авиза, који потписује ревизор“ трошкови се преносе на сталну јединицу. Надлежни порески орган Републике Белорусије сваког месеца издаје потврду о плаћеном порезу након извршеног плаћања пореза на зараду имајући у виду да је, како је наведено, став пореских органа Републике Белорусије да се порез на зараду (у износу од 13%) упућених радника опорезује у Републици Белорусији.

Сагласно одредби члана 11. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) пореским кредитом, у смислу овог закона, сматра се износ за који се умањује обрачунати порез на доходак грађана.

Ако обвезник – резидент Републике Србије оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба овог закона на доходак остварен у другој држави (члан 12. Закона).

Између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Републике Белорусије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 5/98, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 1999. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Белорусије.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. 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 15. – Радни однос) став 1, поред осталог, садржи решење према којем се зараде, накнаде и друга слична примања, која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа опорезују само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) осим ако се рад обавља у другој држави уговорнице (у конкретном случају, у Републици Белорусији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Републици Белорусији). Ако се рад обавља у другој држави уговорнице (у конкретном случају, у Републици

Белорусији) таква примања која се у њој остварују могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Белорусији).

Члан 15. став 2. Уговора прописује да се, изузетно од одредаба става 1, примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Белорусији) опорезују само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

1) ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Републици Белорусији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у периоду од дванаест месеци који почиње или се завршава у односној пореској години;

2) ако се примања исплаћују од стране или у име послодавца који није резидент друге државе (у конкретном случају, Републике Белорусије);

3) ако примања не падају на терет сталне јединице или сталне базе коју послодавац има у другој држави (у конкретном случају, у Републици Белорусији).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зараде, накнаде и друга слична примања се не опорезују у Републици Белорусији, већ у Републици Србији, али је надлежним белоруским пореским органима потребно пружити доказ да су лица (радници упућени на рад у Републику Белорусију) која остварују зараде, накнаде и друга слична примања резиденти (за потребе Уговора) Републике Србије.

Уколико су, међутим, на основу наведених одредаба Уговора, радници упућени на рад у Републику Белорусију обавезни на плаћање пореза у Републици Белорусији (јер не испуњавају најмање један од претходно наведена три кумулативна услова, а, у конкретном случају, како се наводи у предметном захтеву, радници не испуњавају два услова – у Републици Белорусији бораве годину дана, а њихова примања (зараде) падају на терет сталне јединице коју предметна компанија – као послодавац, има у Републици Белорусији), Уговор у члану 24. (Отклањање двоструког опорезивања) став 1. у циљу избегавања двоструког опорезивања, садржи решење према којем Република



Србија, као земља резидентности, примењује метод кредита, и то у складу са прописима домаћег пореског законодавства.

Наиме, сходно наведеном члану 24. Уговора, као и члану 12. Закона о порезу на доходак грађана, ако обвезник – резидент Републике Србије оствари доходак у другој држави (у конкретном случају, у Републици Белорусији) на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба овог закона на доходак остварен у другој држави.

Имајући у виду наведено, резидентно правно лице које је упутило своје запослене на обављање послова у Републици Белорусији, не треба да обрачунава порез на зараде на накнаде зарада које исплаћује тим запосленим током трајања упућивања, али под условом да су, унапред, познати разлози (о којима је претходно било говора) због којих ће, на основу неиспуњења услова (од стране упућених радника) из члана 15. став 2. Уговора, Република Белорусија имати право опорезивања (разумели смо да је, на основу навода из предметног дописа, ово неспорна чињеница).

С тим у вези, у предметном случају, кад се за упућеног радника, сагласно Уговору, порез на зараду обрачунава према националном законодавству државе у коју је упућен (у конкретном случају, према законодавству Републике Белорусије), док се доприноси за обавезно социјално осигурање плаћају у складу са домаћим прописима у Републици Србији, домаћи послодавац који је упутио радника на рад у другу државу, код попуњавања података у пореској пријави – Образац ППП-ПД, сагласно Правилнику о пореској пријави за порез по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14–исправка и 14/16), податке о плаћеним доприносима исказује користећи ОВП 199.

Министарство финансија посебно указује да је у конкретном случају неопходно да се обавести надлежна организациона јединица Пореске управе да је порез у Републици Белорусији стварно плаћен (презентовати одговарајући доказ издат од стране надлежног органа Републике Белорусије) како би порески орган имао увид у тачност исказаних података у поднетој пореској пријави.

---

## Ф И С К А Л Н Е К А С Е

**1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног приликом продаје улазница у име и за рачун организатора музичких или спортских манифестација, а у оквиру претежне делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 11-00-01401/2014-04 од 24.3.2016. год.)*

Сагласно одредби члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Такође, ставом 4. овог члана Закона, прописано је да Влада Републике Србије може, полазећи од техничких и функционалних карактеристика фискалне касе и специфичности одређене делатности, на заједнички предлог министарства надлежног за послове финансија (у даљем тексту: министарство финансија) и министарства надлежног за послове трговине (у даљем тексту: министарство трговине), одредити и друге делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у смислу овог Закона.

Према Уредби о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба), прописане су делатности

код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања оствареног промета преко фискалне касе.

У складу са наведеном Уредбом, лице које обавља делатност из области делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), није у обавези да сваки појединачно остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Према томе, привредно друштво приликом обављања претежне делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима), која спада у област делатности 79 (Делатност путничких агенција, тур-оператера, услуге резервације и пратеће активности) прописане Уредбом о класификацији, дужан је да сваки појединачно остварен промет евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да када, у конкретном случају, привредно друштво, које у оквиру претежне делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима) врши продају улазница у име и за рачун организатора културних манифестација, мишљења смо да тако остварен промет није у обавези да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да организатор културних манифестација обавља делатност из групе делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) која је ослобођена евидентирања промета преко фискалне касе поменутом Уредбом.

---

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## РАЧУНОВОДСТВО

1. а) Какав третман има плаћање обавеза према трећим лицима које врши акционарско друштво – привредно друштво А, ако се има у виду да се ова плаћања односе на обавезе повезаног правног лица – привредног друштва Б (које је при томе акционар и има 75% акција у привредном друштву А) које је у блокади (наведене обавезе је привредно друштво А измиривало уплатама са свог текућег рачуна на основу сачињених уговора о приступању дугу)? На који начин би требало обрачунавати камату у вези са потраживањима које привредно друштво А има од повезаног лица?

б) У ком року је могуће извршити исправку потраживања старијих од 60 дана, односно да ли се у конкретном случају (приликом састављања финансијских извештаја са стањем на дан 31.12.2014. године) рок за наплату потраживања од 60 дана односи на датум биланса (31.12.2014. године) или на датум одобравања финансијских извештаја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-170/2016-16 од 14.3.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, број: 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање

финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 7. 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 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.

Правна лица која су јавна друштва у складу са законом којим се уређује тржиште капитала (што је случај и са привредним друштвом А), у обавези су да, у складу са чланом 20. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у својим финансијским извештајима примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ).

У вези са питањем под а), у предметном захтеву је наведено да је акционарско друштво – привредно друштво А у 2015. години било повезано лице са привредним друштвом Б (акционар са 75% акција у привредном друштву А). Ово акционарско друштво – привредно друштво А је измиривало уплатама са свог рачуна (на основу уговора о приступању дугу) обавезе које је имало привредно друштво Б према трећим лицима, с обзиром да је ово привредно друштво било у блокади. У пословним књигама привредног друштва А ове промене евидентиране су на рачуну 228 – као потраживања од повезаног лица Друштва-акционара. У захтеву је наведено и да, према

подацима на дан 31.12.2015. године, укупна потраживања од привредног друштва Б износе 39.000.000,00 динара, док истовремено обавезе према повезаном лицу по основу промета робе и услуга износе 15.000.000,00 динара.

У делу који се односи на питање под б), у достављеном захтеву је, између осталог, истакнуто да је привредно друштво А извршило исправку потраживања старијих од 60 дана, и да је при томе рок за наплату рачунат од дана одобравања финансијског извештаја, а не од 31.12.2014. године, како је у поступку контроле финансијских извештаја за ту годину предложио порески инспектор, позивајући се, како је у захтеву истакнуто, на одређене одредбе Закона о рачуноводству, као и Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15).

Имајући у виду претходно наведено, а у вези са питањем под а), Министарство финансија обавештава да није у могућности да на бази достављених информација да мишљење о рачуноводственом третману које има плаћање обавеза према трећим лицима које је вршило предметно привредно друштво у 2015. години у име и за рачун повезаног правног лица, с обзиром да је у конкретном случају реч о послу који има облигационо-правни карактер, а чије тумачење није у надлежности рачуноводствених прописа.

Уједно, Министарство финансија указује да је чланом 5. ст. 1. и 2. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност („Сл. гласник РС“, бр. 68/15) прописано да правна лица и предузетници могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом, осим уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани

ради извршења принудне наплате, изузев ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак. Чланом 6. наведеног закона прописано је да надзор над применом одредаба Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност врши Министарство финансија – Пореска управа. Уколико су рачуни правног лица или предузетника у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, а новчане обавезе измирује супротно члану 5. став 2. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност, казним одредбама члана 7. став 1. тачка 3), те ст. 2. и 3. истог члана овог закона прописан је прекршај за правно лице, са припређеном новчаном казном у износу од 50.000 до 2.000.000 динара, за одговорно лице у правном лицу, са припређеном новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара, и за предузетника, са припређеном новчаном казном од 10.000 до 500.000 динара.

Што се тиче питања под б), Министарство финансија би желело да укаже да се приликом вредновања потраживања увек полази од утврђених рачуноводствених политика правног лица, односно процене наплативости потраживања. Дакле, уколико је рачуноводственим политикама дефинисано да је крајњи рок за наплату одређеног потраживања 60 дана од дана доспећа истог за наплату, у том случају правно лице треба да примени наведени рок уз евидентирање одговарајућих промена у својим пословним књигама, без обзира на то да ли тај рок за наплату истиче пре или после датума биланса стања (нпр. 31.12.2014. године).

С тим у вези, Министарство финансија указује да би приликом процене наплативости потраживања требало посебно имати у виду примену МРС 10: *Догађаји после извештајног периода*, с обзиром да се у пракси може догодити да на датум биланса стања (нпр. 31.12.2014. године) буде извршена исправка вредности (или отпис) потраживања (првобитно је било процењено да исто неће бити наплаћено), али да након тог датума,

а пре одобравања финансијских извештаја за 2014. годину, потраживање ипак буде наплаћено. У том случају, реч је о корективном догађају у смислу МРС 10 („догађаји који пружају доказ о околностима које су постојале на крају извештајног периода“) и на датум биланса стања треба сторнирати (умањити) расход по основу исправке вредности (или отписа) потраживања.

Могуће је, међутим, и да не буде извршена исправка вредности (или отпис) потраживања на датум биланса стања (нпр. 31.12.2014. године) јер је процена била да ће исто бити наплаћено, али су током периода састављања финансијских извештаја за 2014. годину настале околности које указују да потраживање ипак неће бити наплаћено (нпр. протекао је рок од 60 дана који је рачуноводственим политикама правног лица предвиђен као период након чијег истека се врши исправка вредности потраживања). У том случају (поново је у питању корективни догађај у смислу МПЦ 10: *Догађаји после извештајног периода*) би у пословним књигама требало извршити исправку вредности потраживања на датум биланса стања чије је састављање у току.

Дакле, суштина је да се рок наплате потраживања од 60 дана (или други рок у складу са рачуноводственом политиком) не посматра у односу на датум биланса стања, већ у односу на датум под којим су финансијски извештаји одобрени за објављивање, што је податак који се обавезно исказује у напоменама уз финансијске извештаје (од стране обвезника који имају обавезу њиховог састављања као што је и случај са привредним друштвом А). У складу са тим, а у вези са конкретним случајем из питања под б), ако је од рока доспелости потраживања до датума одобравања финансијских извештаја за објављивање протекло више од 60 дана, а рачуноводственом политиком је тај рок дефинисан као критеријум (не)наплативости, према мишљењу Министарства финансија, обвезник је дужан да изврши исправку вредности потраживања на датум биланса стања.



На крају, Министарство финансија напомиње да је обавезна примена правила о догађајима након датума биланса стања, поред МРС 10: *Догађаји после извештајног периода*, прописана и Међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП, Одељак 32), као и одредбама члана 10. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. 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 („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

# ПОДСЕТНИК

## ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У МАРТУ 2016. ГОДИНЕ

### ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о Плану подрачуна консолидованог рачуна трезора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 8. марта 2016. год.
Правилник о измени Правилника о начину утврђивања и евидентирања корисника јавних средстава и о условима и начину за отварање и укидање подрачуна код Управе за трезор	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 8. марта 2016. год.
Правилник о поступању Пореске управе и пореског обвезника у поступку одлагања плаћања дугованог пореза на рате	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 28 од 15. марта 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 28 од 15. марта 2016. год.

### ОДЛУКЕ

Одлука о измени и допунама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије шаљајује пакшаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 18. марта 2016. год.
Одлука о измени и допуни Одлуке о случајевима и условима плаћања, наплаћивања, уплата и исплата у ефективном страном новцу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 18. марта 2016. год.

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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