



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 10  
октобар 2015.  
година LV  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 10**  
**октобар 2015.**  
година LV  
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 стипручна мишљења*  
*за примену финансијских прописа*  
Министарство финансија Републике Србије  
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд  
Тел. 011/3642 659

*Припрема и штампа*  
Штампарија 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 © 2003-2015 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

##### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Развој система за наводњавањ – I фаза“, а који се финансира из средстава зајма обезбеђеног од стране Фонда за развој Абу Дабија, сагласно Уговору о зајму између Владе Републике Србије и Фонда за развој Абу Дабија за финансирање Развоја система за наводњавање – I фаза? . . . . . 13

##### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавања расхода рекламе и пропаганде, односно репрезентације по основу трошкова дегустације производа, односно давања пословних узорака и поклона мање вредности са аспекта Закона о порезу на добит правних лица. . . . . 17
-

- 
2. а) Да ли се признаје као расход у пореском билансу обвезника расход по основу пореза на пренос апсолутних права који је обвезник платио као солидарни јемац? ... 18
- б) Признавање амортизације сталних средстава као расхода у пореском билансу ..... 18
- в) Да ли се у пореском билансу обвезника признаје расход по основу накнаде коју обвезник, у складу са законом који уређује факторинг, исплаћује фактору? .. 18
3. Порески третман стицања удела у резидентном правном лицу у случају када након спроведеног поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем (власником удела у резидентном правном лицу) други нерезидент (оснивач нерезидента над којим је спроведен поступак ликвидације) стиче удео у предметном резидентном правном лицу. .... 22
4. Да ли је нерезидентно правно лице (власник акција у капиталу резидентног правног лица) обвезник пореза по основу капиталног добитка уколико врши исплату дивиденде свом оснивачу (такође нерезиденту) тако што (по основу исплате дивиденде) на оснивача преноси право својине на акцијама у резидентном правном лицу? ..... 24
-

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Принудна наплата пореза на имовину за непокретност коју не води у пословним књигама физичком лицу које је предузетник ..... 27
  2. Да ли је од утицаја на постојање предмета опорезивања порезом на имовину и разврставање објеката у групе одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину, чињеница да ли је конкретан објекат уписан у катастру непокретности? . . 29
  3. Да ли је простор на коме се налази јаловиште предмет опорезивања порезом на имовину? ..... 33
  4. У коју групу непокретности се, за сврху опорезивања порезом на имовину, сврставају балон сале пореског обвезника које су унете у пословне књиге тог обвезника и служе за рентирање – издавање термина трећим лицима? ..... 38
  5. Да ли применом одредбе члана 12. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину може да се оствари право на пореско ослобођење за просторије апартманског типа које представљају посебне целине у оквиру објекта у којима станују чланови Међународног реда специјалних пуновремених слугу Јеховиних сведока?..... 42
-

- 
6. Да ли је јавно предузеће коме је престало право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини и даље обвезник пореза на имовину за то земљиште? .. 43
7. Разврставање непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину која представља подземно-надземну гаражу, као и простора који чине наплатна места и перионица ..... 45
8. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон на пренос без накнаде 1/2 идеалног дела земљишта који физичко лице изврши свом супружнику – предузетнику (који је пре преноса био власник 1/2 идеалног дела тог земљишта, а преносом постаје његов једини власник), ради изградње складишта на том земљишту за потребе обављања делатности тог супружника као предузетника? ..... 47
9. Да ли се основица пореза на имовину за перонску надстрешницу на аутобуској станици утврђује применом корисне површине и просечне цене квадратног метра у зони у којој се налази та непокретност или у складу са чланом 7. став 4. Закона о порезима на имовину? ..... 50
10. Да ли се може остварити ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на стану као будућој ствари физичком лицу које купује први стан, које је у моменту закључења уговора било малолетно? ..... 57
-

- 
11. Да ли је јавно предузеће које обавља делатност од општег интереса обвезник пореза на имовину на дистрибутивне мреже за снабдевање електричном енергијом? . . . . . 59

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања физичког лица у вези са стручним оспособљавањем и усавршавањем у оквиру мера активне политике запошљавања које спроводи Национална служба за запошљавање. . . . . 67
2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана од стране друштва за осигурање у случају када друштво за осигурање правном лицу, као уговарачу осигурања, даје и гратис полису (по основу које би тај уговарач осигурања иначе плаћао премије осигурања за физичко лице, да није у питању гратис полиса) на којој је означено физичко лице као корисник осигурања? . . . . . 70
3. Порески третман примања запослених у случају плаћања трошкова превентивних здравствених прегледа (тзв. систематских прегледа) од стране послодавца . . . . 72
4. Порески третман примања у виду накнаде која се по основу клаузуле о забрани конкуренције исплаћује физичком лицу – запосленом по престанку радног односа . . . . . 75
-



---

5. Порески третман накнаде коју оствари физичко лице по основу трговинског заступања . . . . .	79
6. Да ли послодавац има право на даље коришћење права на повраћај дела плаћених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде новозапослених радника у случају када закључи уговор о раду на одређено време у трајању од три месеца са новозапосленим лицем (и оствари право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса на зараду за то новозапослено лице), па након престанка радног односа на одређено време, наредног дана закључи нови уговор о раду са истим лицем, али овога пута на неодређено време? . . . . .	82
7. Пореске обавезе по основу прихода које физичко лице остварује као курсну разлику између различитих валута тргујући валутним паровима на међународном девизном тржишту – FOREX . . . . .	86
8. Паушално опорезивање прихода по основу делатности која би према Класификацији делатности била регистрована у оквиру 62.09 – Остале услуге информационе технологије . . . . .	89

---

- 
9. Порески третман примања физичког лица у случају када је послодавац одобрио запосленом зајам за решавање стамбеног питања, са одређеним роком враћања дуга и отплатом на оброчне рате које је запослени плаћао из своје „нето“ зараде, с тим да је у току отплате зајма запослени преминуо, а обавеза враћања остатка дуга (по основу зајма) је прешла на супруга корисника зајма, као јемца . . . . . 92

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

1. Да ли војни пензионери треба да плаћају порез на регистровано оружје? . . . . . 96

#### ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли правна лица – порески следбеници који су настали деобом пореског обвезника имају право на повраћај, односно прекњижавање средстава којима је порески обвезник који је престао да постоји остварио права на условни отпис камате и мировање пореског дуга? . . . . . 97
2. Да ли јединица локалне самоуправе може да донесе одлуку о отпису пореске обавезе по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе? . . . . . 102
-

- 
3. Обрачун камате на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, као и распоред уплаћеног износа по основу доспелих пореза и споредних пореских давања . . . . . 103

### УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Да ли порески обвезник који током периода мировања пореског дуга престане да измирује своје текуће обавезе има право на погодности које пружа ЗУОК уколико накнадно плати текуће обавезе? . . . . . 107

### РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли је јединица локалне самоуправе, као надлежни орган, у обавези да наплаћује републичку административну таксу за разгледање списка код органа у складу са Законом о републичким административним таксама или се наведена такса може наплаћивати и на основу Одлуке о локалним административним таксама, односно да ли се може наплаћивати административна такса по два основа за исте списе и радње код надлежног органа? . . . . . 109
-

---

## **ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Порески третман прихода по основу камате који оствари нерезидентно правно лице из Холандије од обвезника – резидентног правног лица у случају када је резидентно правно лице 2008. године закључило уговор о кредиту са (неповезаним) правним лицем из Холандије, којим је предвиђена обавеза обвезника – примаоца кредита да плаћа камату нерезидентном правном лицу – даваоцу кредита, а 2014. године нерезидентно правно лице – давалац кредита уступа своје потраживање другом нерезидентном правном лицу (такође из Холандије) које је повезано са обвезником ..... 113

## **ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ**

### **РАЧУНОВОДСТВО**

1. Имплементација одговарајућег модела електронског фактурисања и електронског архивирања у Републици Србији са аспекта примене прописа о рачуноводству. .... 117
-

---

## РЕВИЗИЈА

1. Да ли постоји обавеза ревизије консолидованих финансијских извештаја банке (матично друштво) за економску целину коју чини матично друштво (банка) и подређено друштво које није банка, ако је добијена сагласност Народне банке Србије да зависно друштво, које није банка, не треба укључити у годишњу ревизију финансијских извештаја на консолидованој основи? ..... 123

## ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру  
2015. године .....127
-

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Развој система за наводњавање – I фаза“, а који се финансира из средстава зајма обезбеђеног од стране Фонда за развој Абу Дабија, сагласно Уговору о зајму између Владе Републике Србије и Фонда за развој Абу Дабија за финансирање Развоја система за наводњавање – I фаза?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00430/2015-04 од 14.10.2015. год.)*

На промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и

међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има права на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када је реч о промету добара и услуга, односно увозу добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Развој система за наводњавање – I фаза“, а који се финансира из средстава зајма обезбеђеног од стране Фонда за развој Абу Дабија, сагласно Уговору о зајму између Владе Републике Србије и Фонда за развој Абу Дабија за финансирање Развоја система за наводњавање – I фаза („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 5/14), ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром на то да конкретни уговор није закључен са другом државом, односно међународном финансијском организацијом. Поред тога, Министарство финансија напомиње да овај уговор не садржи ни одредбу на основу које би се могло остварити пореско ослобођење за промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру спровођења предметног пројекта.

\*\*\*

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) 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 и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско

ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Одредбама члана 33. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15) прописано је да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

- 1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне финансијске организације;
- 2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе;



3) треће стране и међународне финансијске организације, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант;

4) треће стране и друге државе, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### **1. Признавања расхода рекламе и пропаганде, односно репрезентације по основу трошкова дегустације производа, односно давања пословних узорака и поклона мање вредности са аспекта Закона о порезу на добит правних лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00369/2013-04 од 14.10.2015. год.)*

Сходно одредбама члана 7. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са одредбом члана 15. став 6. издаци за рекламу и пропаганду признају се као расход у износу до 10% од укупног прихода.

Према одредби члана 15. став 7. издаци за репрезентацију признају се као расход у износу до 0,5% од укупног прихода.

Као расходи пропаганде у пореском билансу се признају само они поклони и други расходи који служе промоцији пословања пореског обвезника (члан 15. став 8).

Сагласно наведеном, трошкови обвезника – произвођача вина, који настају по основу давања производа (вина из сопственог производног асортимана) на дегустацију, односно на поклон приликом промоција и презентација на различитим организованим манифестацијама, према мишљењу Министарства финансија сматрају се издацима за рекламу и пропаганду који се признају као расход у пореском билансу обвезника у износу до 10% од укупног прихода, имајући у виду да служе промоцији пословања обвезника.

**2. а) Да ли се признаје као расход у пореском билансу обвезника расход по основу пореза на пренос апсолутних права који је обвезник платио као солидарни јемац?**

**б) Признавање амортизације сталних средстава као расхода у пореском билансу**

**в) Да ли се у пореском билансу обвезника признаје расход по основу накнаде коју обвезник, у складу са законом који уређује факторинг, исплаћује фактору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-313/2014-04 од 12.10.2015. год.)

а) Одредбом члана 22. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 18/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода признају у пореском билансу порези, доприноси, таксе и

друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања, које су плаћене у пореском периоду.

Имајући у виду наведену законску одредбу, у случају када обвезник (купац непокретности) искаже у својим пословним књигама расход по основу пореза на пренос апсолутних права који је платио као солидарни јемац (при чему предметни порез није укључен у набавну цену непокретности евидентиране у пословним књигама обвезника), Министарство финансија сматра да се тако исказан расход признаје у пореском билансу обвезника поднетом за порески период у којем је тај порез плаћен.

б) Према 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 богатстава која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а (члан 10. став 2. Закона).

Сагласно члану 10. став 3. Закона, средства из става 2. овог члана разврставају се у пет група са следећим амортизационим стопама:

- 1) I група 2,5%;
- 2) II група 10%;
- 3) III група 15%;
- 4) IV група 20%;
- 5) V група 30%.

Начин разврставања сталних средстава по групама и начин утврђивања амортизације ближе је уређен Правилником 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).

У смислу одредаба члана 3. ст. 1. до 3. Правилника, амортизација за стална средства разврстана у I групу (непокретности) утврђује се применом пропорционалне методе, за свако средство посебно, применом прописане стопе на набавну вредност сталног средства, при чему се амортизација за стална средства из ове групе, стечена у току пореског периода, обрачунава применом пропорционалне методе за свако стечено средство посебно, сразмерно времену од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода. Обрачун амортизације започиње од дана када стална средства, сагласно прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ, постану расположива за коришћење.

У смислу одредаба члана 4. ст. 1. и 2. Правилника, амортизација за стална средства разврстана у групе од II до V, утврђује се применом дегресивне методе на укупну вредност средстава разврстаних по појединој групи, и то применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних средстава групе утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених (која су стављена у употребу) и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године.

Према одредби члана 5. Правилника, обрачун амортизације сталних средстава разврстаних у групе од II до V врши се на Обрасцу ОА – Обрачун амортизације сталних средстава, при чему се у колони 3 тог обрасца исказују

прибављена средства која се стављају у употребу. С тим у вези, обрачун амортизације за ова стална средства започиње од пореског периода у којем су иста стављена у употребу и разврстана у одговарајућу амортизациону групу (од II до V).

Сагласно наведеним законским одредбама, расход амортизације за средства (материјална и нематеријална) која се у пословним књигама обвезника, а сагласно прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ, признају као стална средства која обвезник користи за обављање делатности, без обзира да ли се ради о претежној делатности, која је као таква уписана у регистар органа надлежног за послове регистрације, или о осталим делатностима обвезника, које су наведене у оснивачком акту, признаје се у пореском билансу у износу и на начин утврђен Законом и Правилником.

Министарство финансија напомиње да Законом и Правилником није прописан рок у коме је обвезник дужан да основно средство стави у употребу.

в) Сагласно одредбама члана 7. ст. 1. и 2. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања. За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, не примењује МРС, односно МСФИ, признају се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према члану 2. Закона о факторингу („Сл. гласник РС“, бр. 62/13), факторинг је финансијска услуга купопродаје

постојећег недоследог или будућег, целог или делимичног, краткорочног потраживања, насталог по основу уговора о продаји робе или пружања услуга закљученог између правних лица и предузетника, а учесници у факторингу су: уступилац (који продаје фактору своје потраживање од дужника), фактор (који купује потраживање од уступилаца) и дужник.

Сагласно члану 19. Закона о факторингу, факторинг се може обављати само на основу уговора закљученог у писаној или електронској форми.

Према члану 20. Закона о факторингу, уговор о факторингу садржи, између осталог, и право фактора на накнаду, камату и друге трошкове који могу проистећи из реализације уговора.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је (као уступилац) извршио продају свог потраживања фактору (од кога је предметно потраживање наплатио у целости), при чему је фактор (у том послу) остварио право на накнаду и по том основу испоставио фактуру обвезнику.

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да се расход који обвезник (у конкретном случају) искаже у својим пословним књигама по основу накнаде коју, у складу са законом који уређује факторинг, исплаћује фактору (на основу испостављене фактуре), признаје у пореском билансу обвезника.

**3. Порески третман стицања удела у резидентном правном лицу у случају када након спроведеног поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем (власником удела у резидентном правном лицу) други нерезидент (оснивач**

**нерезидента над којим је спроведен поступак ликвидације)  
стиче удео у предметном резидентном правном лицу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-997/2015-04 од 9.10.2015. год.)

У складу са чланом 40. став 5. 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 и 142/14, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сходно одредби члана 40. став 7. Закона. нерезидентно правно лице – прималац прихода из става 5. овог члана, дужан је да надлежном пореском органу, у општини на чијој територији се налази непокретност, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

У смислу члана 27. став 1. тачка 3) Закона, капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја), удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ представљају дугорочне финансијске плас-



мане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. ст. 3. и 4. Закона).

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, над нерезидентним правним лицем, власником удела у капиталу резидентног правног лица, спровешће се (према прописима државе његовог резидентства) ликвидациони поступак, након ког ће се право својине на уделу у капиталу резидентног обвезника (као ликвидациони остатак) пренети на другог нерезидента – оснивача нерезидентног правног лица.

Сходно наведеном, уколико је након спроведеног поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем (власником удела у резидентном правном лицу) други нерезидент (оснивач нерезидента над којим је спроведен поступак ликвидације) стекао удео у резидентном правном лицу, Министарство финансија сматра да такво стицање удела (у капиталу резидентног правног лица) не представља опорезив догађај, у смислу члана 40. став 5. Закона.

**4. Да ли је нерезидентно правно лице (власник акција у капиталу резидентног правног лица) обвезник пореза по основу капиталног добитка уколико врши исплату дивиденде свом оснивачу (такође нерезиденту) тако што (по основу**

**исплате дивиденде) на оснивача преноси право својине на акцијама у резидентном правном лицу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-950/2015-04 од 9.10.2015. год.)

У складу са чланом 40. став 5. 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 и 142/14, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено,

Сходно одредби члана 40. став 7. Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из става 5. овог члана, дужан је да надлежном пореском органу, у општини на чијој територији се налази непокретност, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

У смислу члана 27. став 1. тачка 3) Закона, капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја), удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обве-

зница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. ст. 3. и 4. Закона).

Начин утврђивања продајне и набавне цене, за сврху утврђивања капиталних добитака, регулисан је одредбама чл. 28. и 29. Закона.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, нерезидентно правно лице (власник акција у капиталу резидентног правног лица) врши исплату дивиденде свом оснивачу (такође нерезиденту), тако што (по основу исплате дивиденде) на оснивача преноси право својине на акцијама у резидентном правном лицу. С обзиром да преносом права својине на предметним акцијама нерезидентно правно лице измирује обавезу исплате дивиденде (свом оснивачу), Министарство финансија сматра да се у том случају ради о преносу права својине на акцијама уз накнаду.

С тим у вези, уколико нерезидентно правно лице преносом права својине на предметним акцијама (на оснивача) оствари приход, као позитивну разлику између износа дивиденде коју (на овај начин) измирује према оснивачу (а који, у овом случају, представља продајну цену акција) и њихове набавне цене, обвезник је пореза по основу капиталног добитка, који се опорезује у складу чланом 40. ст. 5. и 7. Закона.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Принудна наплата пореза на имовину за непокретност коју не води у пословним књигама физичком лицу које је предузетник**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-657/2013-04 од 19.10.2015. год.)

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. став 1. тачка 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 и 47/13, у даљем тексту: ЗПИ) је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 77. 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 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), Пореска управа почиње поступак

принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, доношењем решења о принудној наплати пореза ако порески обвезник није платио порез, односно споредно пореско давање у року из члана 71. став 1. тог закона.

Сходно одредби члана 78. тачка 1) ЗПППА, покретање поступка принудне наплате пореза има за последицу наплату из целокупне имовине пореског обвезника, осим имовине и прихода пореског обвезника који су законом изузети од извршења.

Наплата пореза и споредних пореских давања, у поступку принудне наплате, спроводи се на новчаним средствима пореског обвезника; новчаним потраживањима пореског обвезника; заради, односно накнади зараде, односно пензији, у делу који није изузет од извршења према закону којим се уређује извршење и обезбеђење; неновчаним потраживањима и другим правима пореског обвезника; готовом новцу и хартијама од вредности; покретним стварима и непокретностима (члан 84. став 1. ЗПППА).

Према одредби члана 83. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 и 5/15, у даљем тексту: ЗПД), 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.

Предузетник за све обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара целокупном својом имовином и у ту имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности (члан 85. став 1. ЗПД).

Према одредби члана 183. став 1. Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 99/11, 109/13, 55/14 и 139/14, у даљем тексту: ЗИО), прописано је да се извршење

средствима на текућем рачуну ради остварења новчаног потраживања према правном лицу, предузетнику и физичком лицу које обавља делатност спроводи на свим динарским средствима на његовим текућим рачунима и на свим девизним средствима на његовим девизним рачунима, осим оних који су законом изузети од извршења.

Према томе, принудна наплата пореза на имовину утврђеног физичком лицу које је предузетник, за непокретност коју то лице не води у својим пословним књигама и не служи му за обављање делатности предузетничке радње, као и споредних пореских давања по основу пореза на имовину, може се спровести и на новчаним средствима тог физичког лица – пореског обвезника.

Имајући у виду да предузетничка радња нема субјективитет правног лица и неодвојива је од субјективитета оснивача – физичког лица, због чега у имовину физичког лица који је предузетник улазе права, потраживања и средства остварена кроз делатност за коју је радња основана, али и права, потраживања и средства остварена из других материјалноправних односа, при чему ту имовину оптерећују и обавезе које је физичко лице – предузетник преузело у вези са обављањем регистроване делатности и изван ње, по мишљењу Министарства финансија, принудна наплата пореза на имовину и споредних пореских давања по том основу може се спровести и на новчаним средствима на рачуну предузетничке радње конкретног физичког лица.

## **2. Да ли је од утицаја на постојање предмета опорезивања порезом на имовину и разврставање објеката у групе**

**одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину, чињеница да ли је конкретан објекат уписан у катастру непокретности?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00421/2015-04 од 14.10.2015. год.)*

Према одредби члана 2. став 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 се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа 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 се, у смислу става 1. овог члана, сматрају:

- 1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;
- 2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, 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 6а став 1. тач. 1) до 7) Закона, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се 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 члана 6а став 1. Закона, 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).



Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са чланом ба став 1. Закона према претежној намени (члан ба став 3. 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, порезом на имовину опорезују се непокретности на територији Републике Србије, при чему се непокретностима сматрају земљиште и објекти (стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други надземни и подземни грађевински објекти, односно њихови делови). За сврху утврђивања основице пореза на имовину објекти се разврставају у групе одговарајућих непокретности: станови; куће за становање; пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности; гараже и гаражна места.

На постојање предмета опорезивања порезом на имовину и разврставање објеката у групе одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на

имовину није од утицаја да ли је конкретни објекат уписан у катастру непокретности и ако јесте – да ли је уписан као помоћни објекат.

Министарство финансија напомиње да Уредба за наплату пореза на имовину грађана, чија се промена предлаже, не постоји у правном систему Републике Србије.

### **3. Да ли је простор на коме се налази јаловиште предмет опорезивања порезом на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00270/2015-04 од 13.10.2015. год.)*

Према одредби члана 6а 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), за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) станова;
- 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 члана 6а став 1. Закона, 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).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан 6а став 3. 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 (члан 7. став 1. Закона).

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основу 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. тог 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 одређују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

Сходно одредби члана 6. став 5. Закона, текућом годином се сматра година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

У складу са одредбом члана 7. став 9. Закона, пореском годином сматра се година за коју се утврђује порез на имовину.

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 мишљењу Министарства рударства и енергетике – Сектор за геологију и рударство број: 011-00-00039/2015-02 од 27.4.2015. године (које је дато по питању „да ли се јаловиште као врста земљишта сврстава у експлоатациона поља и да ли се као такво опорезује по књиговодственој вредности или се не сврстава ни у једну категорију земљишта које су наведене у Закону о порезима на имовину“), „одредбама члана 2. тачка 15) Закона о рударству и геолошким истраживањима уједно је одређено и

да је јаловина отпадно, чврсто тело, које је потребно изместити да би се обављала експлоатација корисне минералне сировине, а одредбама тачке 32) Закона одређено је да експлоатационо поље обухвата простор у коме се налазе резерве минералних сировина и геотермалних ресурса, као и простор предвиђен за смештај јаловишта и другог рударског отпада, за изградњу објеката припреме минералних сировина, за изградњу објеката одржавања, водозавода и других објеката, а ограничено је одговарајућим полигоном линијама на површини терена и простире се до пројектоване дубине експлоатације, с тиме да се према одредбама члана 58. Закона одобрењем за експлоатацију одређује простор експлоатационог поља које издаје надлежни орган. Сходно наведеном, уколико је издатим одобрењем за експлоатацију обухваћен и простор на којем се налази јаловиште исти представља део експлоатационог поља ...“.

Класификацијом делатности, која је саставни део Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), делатност Истраживање и развој у осталим природним и техничко-технолошким наукама сврстана је у Сектор М – Стручне, научне, иновационе и техничке делатности, Област – Научно истраживање и развој, Група 72.19. (која обухвата истраживање и развој у природним и техничко-технолошким наукама, осим у биотехнолошким истраживањима и развоју: у природним наукама, у области техничко-технолошких наука, у медицинским наукама, у пољопривредним наукама, као и интердисциплинарна истраживања и развој, претежно у природним и техничко-технолошким наукама).

1. Према томе, непокретностима, у смислу предмета опорезивања порезом на имовину, сматрају се и грађевинско, пољопривредно, шумско и друго земљиште. Земљиште које је, сагласно одобрењу које је издао надлежни орган у складу

са законом којим се уређују рударство и геолошка истраживања, одређено као експлоатационо поље (што значи и простор на коме се налази јаловиште које је обухваћено одобрењем за експлоатацију) јесте предмет опорезивања порезом на имовину.

2. Пореску основицу за експлоатационо поље (укључујући простор на коме се налази јаловиште које је обухваћено одобрењем за експлоатацију) чини вредност тог земљишта у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

3. Ако је правно лице (које је регистровано за обављање делатности Истраживање и развој у осталим природним и техничко-технолошким наукама која је у Класификацији делатности разврстана у групу 72.19. у оквиру Сектора М – Стручне, научне, иновационе и техничке делатности) обвезник пореза на имовину за изграђено земљиште и објекте који се налазе на том земљишту: објекат управне зграде у којој су делом лабораторије, као и посебни објекат лабораторије, нема законског основа да за те објекте основицу пореза на имовину утврђује применом члана 7. став 4. Закона (имајући у виду да се намена наведених објеката у складу са прописима којима се уређује класификација делатности разликује од намене објеката из члана 7. став 4. Закона).

Ако је за предметно земљиште и побројане објекте (објекат управне зграде у којој су делом лабораторије и посебни објекат лабораторије) конкретном обвезнику пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) и ако обвезник вредност тих непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са

међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основицу пореза на имовину за објекте са припадајућим земљиштем чини вредност објекта (утврђена према елементима њихове корисне површине утврђене у складу са чланом 6. став 2. Закона и просечне цене квадратног метра пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се сваки од објеката налази – које је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом) увећана за вредност припадајућег земљишта.

Изузетно, ако јединица локалне самоуправе до 30. новембра године која претходи пореској години није објавила акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне, основица пореза на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години.

**4. У коју групу непокретности се, за сврху опорезивања порезом на имовину, сврставају балон сале пореског обвезника које су унете у пословне књиге тог обвезника и служе за рентирање – издавање термина трећим лицима?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00173/2015-04 од 12.10.2015. 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 се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

Сагласно одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се сматрају 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 6а став 1. тач. 1) до 7) Закона, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се 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 члана 6а став 1. Закона 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).

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

Зграда, у смислу одредбе члана 2. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Према одредби члана 145. ст. 1. и 2. Закона о спорту („Сл. гласник РС“, бр. 24/11, 99/11–др. закон, 99/11–др. закон, у даљем тексту: Закон о спорту), спортски објекти су уређене и опремљене површине и објекти намењени обављању спортских активности. Спортски објекат, поред простора намењеног спортским активностима, има и пратећи простор (санитарни, гардеробни, спремишни, гледалишни и др.) и уграђену опрему (грађевинску и спортску).

Према одредби члана 146. ст. 1. и 3. Закона о спорту, према врсти простора у коме се обављају спортске активности објекти могу бити затворени спортски објекти и отворени спортски терени. Затворени спортски објекти јесу објекти који представљају физичку, функционалну и техничко-технолошку целину са свим инсталацијама, постројењима и опремом намењени за обављање одређених спортских активности (хале, базени, балон сала и сл.).

Делатност изнајмљивања властитих или изнајмљених некретнина и управљање њима (која обухвата изнајмљивање некретнина као што су, између осталог, нестамбене зграде, укључујући изложбене хале и складишне капацитете), наведена је у групи делатности под 68.20, Сектор Л – Пословање некретнинама.

Према томе, затворени спортски објекат – балон сала коју чине, како се у захтеву наводи, бетонска конструкција висине 1,5 метар прекривена платном које стоји на дрвеним луковима, у оквиру којег објекта се налази терен од вештачке траве са мокрим чворовима и просторијама за пресвлачење корисника, према мишљењу Министарства финансија, има карактер непокретности – инкорпорисан је у земљи и не може се премештати са једног места на друго без оштећења његове суштине. Стога је право својине на тој непокретности предмет опорезивања порезом на имовину.

За сврху утврђивања основице пореза на имовину, тај затворени спортски објекат – балон сала (укључујући и просторије које су његов саставни део нпр. мокри чвор, просторије за пресвлачење корисника ...) који обвезник који води пословне књиге из члана 4. став 5. Закона евидентира у својим пословним књигама и остварује приходе од те непокретности (издавањем термина трећим лицима), разврстава се у групу одговарајућих непокретности из члана

ба став 1. тачка б) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

**5. Да ли применом одредбе члана 12. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину може да се оствари право на пореско ослобођење за просторије апартманског типа које представљају посебне целине у оквиру објекта у којима станују чланови Међународног реда специјалних пуно-времених слугу Јеховиних сведока?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01107/2015-04 од 12.10.2015. год.)*

Према одредби члана 12. став 1. тачка 3) 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 не плаћа се 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.

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).

Према томе, право на ослобођење од пореза на имовину може се остварити само када за то постоји законски основ. Министарство финансија сматра да нема законског основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 3) Закона оствари право на пореско ослобођење за просторије апартманског типа које представљају посебне целине у оквиру објекта у којима су смештени (станују) чланови Међународног реда специјалних пуновремених слугу Јеховиних сведока (којима у тим просторијама Међународни ред обезбеђује основни намештај ако немају сопствени намештај), имајући у виду да није реч о непокретности које се искључиво користе за обављање богослужбене делатности.

Да ли се конкретан објекат на адреси која је у захтеву наведена искључиво користи за обављање богослужбене делатности или не, фактичко је питање које у сваком конкретном случају у поступку утврђивања пореза на имовину утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе, односно порески обвезник који порез на имовину утврђује самоопорезивањем.

**6. Да ли је јавно предузеће коме је престало право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини и даље обвезник пореза на имовину за то земљиште?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00394/2015-04 од 8.10.2015. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 8) 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 из члана 1. тачка 1) Закона (у

даљем тексту: 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.

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, 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) овог закона;

- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) овог закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) овог закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) овог закона.

Према томе, јавно предузеће коме је престало право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини и даље је обвезник пореза на имовину за то земљиште – ако је корисник тог земљишта у складу са законом којим је уређена јавна својина, или ако је држалац тог земљишта без правног основа. Међутим, ако је јавном предузећу престало право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини, а на том земљишту конкретно јавно предузеће није корисник у складу са законом којим је уређена јавна својина, нити је у 2015. години имало државину без правног основа – конкретно јавно предузеће није обвезник пореза на имовину за то земљиште за 2015. годину.

#### **7. Разврставање непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину која представља подземно-надземну гаражу, као и простора који чине наплатна места и перионица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00103/2015-04 од 8.10.2015. год.)

Према одредби члана 6а 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. пропис, у даљем тексту: Закон), за сврху утврђивања

основице пореза на имовину, непокретности се 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 члана ба став 1. Закона могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан ба став 2. Закона).

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

Према томе, кад је у решењу о грађевинској и употребној дозволи издатом од стране надлежног секретаријата за послове легализације објекта наведено да се одобравају изведени радови, употреба и коришћење пословног објекта који представља подземно-надземну гаражу, а из Уговора о пословно-техничкој сарадњи који је приложен произлази да та непокретност фактички служи за обављање регистроване делатности Услужне делатности у копненом саобраћају – Паркиралишта за моторна возила (делатност 52.21 из Класификације делатности која је саставни део Уредбе о класификацији делатности – „Сл. гласник РС“, бр. 54/10), према мишљењу Министарства финансија та непокретност разврстава се у Групу непокрет-

ности из члана ба став 1. тачка б) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Међутим, ако се наведена непокретност не користи за паркирање као обављање услужне делатности, већ за сврху „сопственог“ паркирања које није облик обављања делатности (обвезника пореза или другог лица коме је та непокретност уступљена), разврстава се у групу одговарајућих непокретности из члана ба став 1. тачка 7) Закона – гараже и гаражна места.

Ако простор за који се наводи да чине наплатна места и перионица представљају посебне целине, те целине се као посебни делови објекта разврставају у групу непокретности из члана ба став 1. тачка б) Закона. Ако је у конкретном случају реч о објекту који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину објекат се разврстава према претежној намени у одговарајућу групу непокретности из члана ба став 1. Закона.

**8. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон на пренос без накнаде 1/2 идеалног дела земљишта који физичко лице изврши свом супружнику – предузетнику (који је пре преноса био власник 1/2 идеалног дела тог земљишта, а преносом постаје његов једини власник), ради изградње складишта на том земљишту за потребе обављања делатности тог супружника као предузетника?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01004/2015-04 од 18.9.2015. год.)

Према одредби члана 14. став 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 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.

Непокретностима, у смислу одредбе члана 2. став 1. Закона, сматра се земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго (члан 2. став 2. тачка 1) Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца (члан 21. став 1. тачка 1) закона).

Одредбом члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03–УС и 6/15, у даљем тексту: Закон о наслеђивању) прописано је да први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Према одредби члана 83. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 и 5/15–др. закон, у даљем тексту: ЗОПД), 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.

Предузетник за све обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара целокупном својом имовином и у ту имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности (члан 85. став 1. ЗОПД).

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 („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11 и 83/14–др. закон) и не помиње, а и по претходном Закону о

привредним друштвима („Службени 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). Како радња не постоји као субјект у праву, то нису могући никакви уговори са радњом. За закључење уговора је, пре свега, потребан субјективитет, који се овде појављује у облику уговорне способности. Радња нема ни субјективитет, ни уговорну способност, иако има неких обележја која стварају утисак као да радња постоји као субјект у праву (пословно име, седиште, матични број ...). Међутим, сва ова обележја су, у ствари, обележја предузетника, а не радње. Пословно име је име под којим предузетник обавља делатност. Седиште је место у коме предузетник обавља делатност, матични број је број под којим предузетник обавља делатност, итд.“

Имајући у виду да радња није субјект у праву, због чега физичко лице не може са радњом закључити правни посао и пренети јој право својине на  $\frac{1}{2}$  идеалног дела земљишта, већ пренос може извршити само на лице које има правни субјективитет, када физичко лице уговором без накнаде пренесе право својине на  $\frac{1}{2}$  идеалног дела земљишта свом супружнику (који је уједно и предузетник), порез на наслеђе и поклон се не плаћа, из разлога што су поклонодавац и поклонопримац у првом наследном реду по законском реду наслеђивања. На остваривање права на пореско ослобођење није од утицаја намена за коју ће супружник који стиче право својине на  $\frac{1}{2}$  идеалног дела земљишта користити то земљиште (нпр. за изградњу складишта за потребе те радње).

**9. Да ли се основица пореза на имовину за перонску надстрешницу на аутобуској станици утврђује применом корисне површине и просечне цене квадратног метра у зони у којој се налази та непокретност или у складу са чланом 7. став 4. Закона о порезима на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00322/2014-04 од 16.9.2015. год.)*

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), непокретностима се, у смислу члана 2. став 1. Закона, 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).

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. овог 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.

Сагласно члану. 6. став 5. Закона, текућом годином сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Одредбом члана 6а став 1. Закона прописано је да за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокре-

тности се 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.

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.

Одредбом члана 7. став 2. Закона прописано је да основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 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).

Према одредби члана 7а став 1. 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. овог закона до 30. новембра сваке текуће године, на начин на који се објављују њени општи акти.

У случају из члана 6. став 8. овог закона јединица локалне самоуправе дужна је да, до истека рока из става 1. овог члана, објави просечне цене одговарајућих непокретности на основу којих је за текућу годину утврђена

основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге и то у зони која је, према одлуци надлежног органа те јединице локалне самоуправе, утврђена као најопремљенија у смислу члана 6. став 3. овог закона (у даљем тексту: најопремљенија зона) – члан 7а став 2. Закона.

Одредбом члана 7а став 3. Закона прописано је да у случају из члана 6. став 8. овог закона обвезници који воде пословне књиге за потребе утврђивања основице пореза на имовину просечне цене из става 2. овог члана множе коефицијентима које утврђује јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, за сваку зону на својој територији, а који не могу бити већи од:

- 1) 1,00 – за непокретности у најопремљенијим зонама;
- 2) 0,80 – за непокретности у зонама које се у тој јединици локалне самоуправе граниче са зонама из тачке 1) овог става;
- 3) 0,40 – за непокретности у зонама сеоских насеља;
- 4) 0,30 – за непокретности у зонама изван сеоских и градских насеља;
- 5) 0,60 – за остале зоне у тој јединици локалне самоуправе.

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акте којима се утврђују зоне, најопремљеније зоне, као и коефицијенти за непокретности у зонама, до 30. новембра текуће године на начин из става 1. овог члана, као и сваку промену тих аката (члан 7а став 4. 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 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 и 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 одредби члана 2. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешница), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Одредбом члана 2. став 1. тачка 7) Закона о превозу у друмском саобраћају („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 66/01, 61/05, 91/05, 62/06 и 31/11) прописано је да „аутобуска станица“ јесте објекат у коме се врши прихват и отпремање аутобуса, пртљага и ствари, укрцавање и искрцавање путника, издавање возних карата и других превозних исправа, давање обавештења о превозу и пружање других услуга у вези са превозом.

Према одредби члана 2. став 3. Општих услова пословања аутобуских станица („Сл. гласник РС“, бр. 26/08 и 68/12–УС, у даљем тексту: Општи услови), отпрема аутобуса је коришћење одређеног перона за пријем путника у аутобус, давање информација о поласку аутобуса и његовом постављању на одређени перон од стране овлашћеног особља привредног друштва које управља аутобуском станицом путем разгласних уређаја, постављање извода из реда вожње полазака у пословној згради аутобуске станице и давање информација о поласцима аутобуса, ценама превоза и другим тарифским одредбама.

Пријем аутобуса је коришћење одређеног перона за искрцавање путника из аутобуса, давање информација о доласку аутобуса на одређени перон од стране овлашћеног особља привредног друштва које управља аутобуском станицом путем разгласних уређаја и постављање извода из реда вожње долазака у пословној згради аутобуске станице (члан 2. став 4. Општих услова).

Као један од критеријума за категоризацију аутобуских станица, чланом 23. Општих услова прописан је број перона са надстрешницом.

Према томе, перонска надстрешница на аутобуској станици јесте део зграде као посебне врсте објекта тј. део објекта аутобуске станице, при чему та врста објекта није побројана у члану 7. став 4. Закона. Зато нема основа да се основица пореза на имовину за тај објекат (укључујући и перонску надстрешницу) утврђује применом члана 7. став 4. Закона.

С тим у вези, ако обвезник вредност непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са Међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно Међународним стандардима финансијског



извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, пореска основица за објекат аутобуске станице (укључујући и перонску надстрешницу) са припадајућим земљиштем, чини вредност објекта увећана за вредност припадајућег земљишта. Свака од тих вредности утврђује се применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности (тј. вредност објекта – применом корисне површине објекта и просечне цене квадратног метра пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности, а вредност земљишта – применом корисне површине земљишта и просечне цене квадратног метра грађевинског земљишта) у зони у којој се налази објекат аутобуске станице, под условом да су акти којима је јединица локалне самоуправе утврдила зоне и просечне цене одговарајућих врста непокретности у зони објављени 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 општи акти те јединице локалне самоуправе.

Ако просечне цене квадратног метра пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности, односно грађевинског земљишта, у зони у којој се налази непокретност нису објављене до 30. новембра текуће године, из разлога што у зони и у граничним зонама није била најмање три промета тих врста одговарајућих непокретности, пореска основица за објекат аутобуске станице (у оквиру кога и за перонску надстрешницу) са припадајућим земљиштем утврђује се применом корисне површине, просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности на основу којих је за текућу годину утврђена основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге у најопремљенијој зони и коефицијента за непокретности у зони, у складу са чланом 7а ст. 2. до 4. Закона – под условом

да су акти којима јединица локалне самоуправе утврђује те просечне цене и зоне објављени до 30. новембра текуће године у складу са Законом.

Ако јединица локалне самоуправе до 30. новембра текуће године није у складу са Законом објавила акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности (Пословних зграда и других грађевинских објеката) у зони, односно у најопремљенијој зони, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге (што подразумева и за објекат аутобуске станице у чијем саставу је перонска надстрешница, са припадајућим земљиштем) је вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Министарство финансија напомиње да ће код наредних измена Закона бити размотрена евентуална измена основице пореза на имовину за објекат, односно део објекта који чини надстрешница.

**10. Да ли се може остварити ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на стану као будућој ствари физичком лицу које купује први стан, које је у моменту закључења уговора било малолетно?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00706/2015-04 од 25.8.2015. год.)

Према одредби члана 23. 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 пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона (члан 29. став 1. Закона).

Кад је предмет уговора из члана 29. став 1. Закона непокретност као будућа ствар, пореска обавеза настаје примопредајом, односно ступањем у посед непокретности (члан 29. став 2. Закона).

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан), односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m<sup>2</sup> и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m<sup>2</sup> по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а овог закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона.

Према томе, нема законског основа да лице које је на дан закључења уговора о куповини свог првог стана у Републици Србији било малолетно, оствари право на пореско ослобођење на пренос права својине на стану који му се врши као купцу првог стана.

### **11. Да ли је јавно предузеће које обавља делатност од општег интереса обвезник пореза на имовину на дистрибутивне мреже за снабдевање електричном енергијом?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00539/2014-04 од 25.6.2015. год.)*

1. Одредбом члана 2. став 1. тач. 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 плаћа на право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина.

Одредбом члана 18. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11 и 88/13, у даљем тексту: ЗОЈС), која уређује право јавне својине и право коришћења, прописано је следеће: Носиоци права јавне својине су Република Србија, аутономна покрајина и општина, односно град (у даљем тексту: јединица локалне самоуправе). Градска општина има право коришћења на стварима у својини града у чијем је саставу. На стварима које прибави градска општина, право својине стиче град у чијем је саставу градска општина, а градска општина има право коришћења. Статутом града може се предвидети да градска општина има право јавне својине на покретним и на непокретним стварима неопходним за рад органа и организација градске општине. Месне заједнице и други облици месне самоуправе имају право коришћења на стварима у јавној својини јединице локалне самоуправе, у складу са законом и прописом, односно другим актом јединице локалне самоуправе. Установе и јавне агенције и друге организације (укључујући и Народну банку Србије) чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које немају статус државног органа и организације, органа аутономне покрајине, односно органа јединице локалне самоуправе или јавног предузећа, односно друштва капитала, имају право коришћења на непокретним и покретним стварима у јавној својини које су им пренете на коришћење.

Одредбом члана 19. став 1. ЗОЈС прописано је да су корисници ствари у јавној својини:

- 1) државни органи и организације;
- 2) органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе;
- 3) јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва.

Ствари у јавној својини могу се дати на коришћење и осталим правним лицима, концесијом или на други начин предвиђен законом (члан 19. став 2. ЗОЈС).

Према одредби члана 22. став 1. ЗОЈС, носиоци права коришћења из члана 18. овог закона имају право да ствар држе и да је користе у складу са природом и наменом ствари, да је дају у закуп и да њоме управљају у складу са овим и другим законом.

Право јавне својине и право коришћења на непокретностима у јавној својини уписују се у јавне књиге о непокретностима и правима на њима, у складу са законом којим се уређује упис права на непокретностима (члан 25. став 1. ЗОЈС).

Према томе, ЗОЈС уређује и право коришћења непокретности у јавној својини (на пример, у чл. 14, 18, 19, 22, 25 ... ЗОЈС), те су неосновани предметни наводи да се „право коришћења и јавна својина међусобно искључују“ и да одредбу члана 2. став 1. тачка 4) Закона треба изменити тако да се усагласи са ЗОЈС.

2. Према одредби члана 39. 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 и 57/12, у

даљем тексту: ЗПИ) која се примењује код утврђивања пореза на имовину закључно са 31. децембром 2013. године, порез на имовину из члана 2. тог закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 4. ст. 1. и 3. ЗПИ, које се примењују код утврђивања пореза на имовину закључно са 31. децембром 2013. године, обвезник пореза на имовину на права из члана 2. ЗПИ је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, осим када је ЗПИ друкчије уређено. У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности.

Против пореског решења донетог у првостепеном пореском поступку допуштена је жалба (члан 34. став 3. 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 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА).

Према одредби члана 10. став 2. тачка 1) ЗПППА, у порескоправном односу из става 1. тог члана, физичко, односно правно лице има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Према томе, порез на имовину се, за сваку календарску годину закључно са порезом за календарску

2013. годину, свим обвезницима утврђује решењем, против кога је дозвољена жалба. Правоснажно решење о утврђивању пореза на имовину производи правно дејство, те се порез плаћен на основу тог решења не сматра више или погрешно плаћеним порезом и нема основа за његов све док се то решење у прописаном поступку не измени, не поништи или не укине.

3. Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, 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 имаоца права својине није познат или није одређен;

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

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



Према одредбама члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се у смислу става 1. овог члана, сматрају 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 члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, 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 2. тачка 26) 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), линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација, водоводна и канализациона инфраструктура и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Мрежа, у смислу овог закона, јесте непокретна ствар са припацама, односно збир ствари, намењених протоку материје или енергије ради њихове дистрибуције корисницима или одвођења од корисника, а чији је појам ближе утврђен посебним законом (члан 11. став 1. ЗОЈС).

Чланом 11. став 3. ЗОЈС прописано је да је мрежа, којом се обавља привредна делатност пружања услуга од стране правних лица основаних од носилаца јавне својине, у јавној својини.

Изузетно од става 3. овог члана, посебним законом може бити утврђено да мреже из тог става могу бити и у својини правног лица које је основала Република Србија за

пружање услуга или његовог зависног друштва (члан 11. став 4. ЗОЈС).

Чланом 19. став 1. тачка 3) тог Закона прописано је да су корисници ствари у јавној својини јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва.

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

Према одредби члана 24. ст. 1. и 2. ЗОЈС, државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе, носиоци права коришћења из члана 18. и корисници из члана 21. овог закона управљају покретним и непокретним стварима у јавној својини које користе. Управљање стварима у јавној својини, у смислу става 1. овог члана, јесте њихово одржавање, обнављање и унапређивање, као и извршавање законских и других обавеза у вези са тим стварима, ако за одређени случај права коришћења, односно коришћења законом није нешто друго прописано.

Према томе, јавно предузеће које обавља делатност од општег интереса обвезник је пореза на имовину на земљиште површине преко 10 ари у Републици Србији на коме је ималац права својине, односно на другој непокретности у Републици Србији на којој је ималац права својине – ако,

поред права својине, на тој непокретности није конституисано и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона у корист другог лица.

Када је на непокретности у Републици Србији, поред права својине једног лица, конституисано и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона у корист јавног предузећа, обвезник пореза на имовину за ту непокретност је јавно предузеће (а не ималац права својине).

С тим у вези, јавно предузеће је обвезник пореза на имовину и на дистрибутивне мреже за снабдевање електричном енергијом ако су:

- у својини тог јавног предузећа, или
- у јавној својини – ако је на њима то јавно предузеће корисник у складу са ЗОЈС, или
- у јавној својини – ако је на њима то јавно предузеће ималац права коришћења у складу са ЗОЈС, или
- у јавној својини – ако је на њима то јавно предузеће држалац без правног основа.

4. Ако постоји недоумица по питању да ли је подносилац захтева за мишљење корисник или ималац права коришћења на непокретности у јавној својини у складу са ЗОЈС, за мреже – дистрибутивни систем електричне енергије, за давање мишљења надлежан је Сектор за имовинско-правне послове у Министарству финансија.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман примања физичког лица у вези са стручним оспособљавањем и усавршавањем у оквиру мера активне политике запошљавања које спроводи Национална служба за запошљавање**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1072/2015-04 од 26.10.2015. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 4) 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: ЗПДГ) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада за време незапослености.

Одредбом члана 11. тачка 2) 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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да обвезници

доприноса 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 јесу организација за запошљавање – за лица која, у складу са законом који уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености, упути на додатно образовање и обуку.

Одредбом члана 35. ЗДОСО прописано је да основице 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.

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, према члану 47. ЗДОСО, јесу:

- 1) за пензијско и инвалидско осигурање – 4,00%;
- 2) за здравствено осигурање – 2,00%.

Законом о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10 и 38/15, у даљем тексту: ЗЗОСН) у члану 36. прописано је да активна политика запошљавања представља систем планова, програма и мера усмерених ка повећању запослености и смањењу незапослености.

Одредбом члана 43. став 1. тачка 5) ЗЗОСН прописано је да мере активне политике запошљавања су активности усмерене ка унапређењу запослености, и то кроз додатно образовање и обуку.

Додатно образовање и обуку организује Национална служба или агенција на захтев послодавца или за потребе тржишта рада, с тим да трошкове додатног образовања и обуке које организује Национална служба на захтев послодавца сноси послодавац, а трошкове додатног образовања и обуке за тржиште рада сноси Национална служба, у складу са општим актом Националне службе, сагласно ст. 2. и 3. члана 52. ЗЗОСН.

Одредбама члана 53. ст. 1. и 2. ЗЗОСН прописано је да је незапослени дужан да прихвати одговарајуће додатно образовање и обуку на коју га Национална служба упути у циљу запошљавања или повећања могућности за запошљавање, у складу са индивидуалним планом запошљавања, као и да се уговором закљученим између Националне службе и незапосленог утврђују права и обавезе незапосленог упућеног на додатно образовање и обуку.

Незапослени кога је Национална служба упутила на додатно образовање и обуку, сагласно ставу 3. члана 53. ЗЗОСН има право на обавезне уџбенике и трошкове превоза, као и право на новчану помоћ у зависности од мере, а ова права остварује на начин и у висини утврђеној општим актом Националне службе и уговором из става 2. овог члана.

Одредбом члана 28. тачка 4) Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05–исправка, 57/11, 110/12–УС, 119/12, 99/14, 123/14 и 126/14–УС) прописано је да права из обавезног здравственог осигурања утврђена овим законом, само у случају настанка повреде на раду или професионалне болести, обезбеђују се лицима која се налазе на додатном образовању и обуци по упуту организације надлежне за запошљавање.

Имајући у виду наведено, када Национална служба у спровођењу мера активне политике запошљавања кроз додатно образовање и обуку за потребе тржишта рада, сноси

трошкове додатног образовања и обуке, конкретно за уџбенике, превоз, као и за новчану помоћ (која нема карактер накнаде за рад) у зависности од мере, на шта запослени има право сагласно ЗЗОСН, такво примање по мишљењу Министарства финансија има карактер накнаде која не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно члану 9. став 1. тачка 4) ЗПДГ.

С тим у вези, за лица која у складу са ЗЗОСН Национална служба у спровођењу мера активне политике запошљавања упуту на додатно образовање и обуку, обрачунава се допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести по стопи од 4%, као и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести по стопи од 2%. Наведени доприноси обрачунавају се и плаћају на најнижу месечну основицу доприноса сагласно члану 35. ЗДОСО (с обзиром да лица не остварују уговорену накнаду за рад).

**2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана од стране друштва за осигурање у случају када друштво за осигурање правном лицу, као уговорачу осигурања, даје и гратис полису (по основу које би тај уговорач осигурања иначе плаћао премије осигурања за физичко лице, да није у питању гратис полиса) на којој је означено физичко лице као корисник осигурања?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-55/2011-04 од 20.10.2015. год.)*

Одредбом члана 85. став 1. тачка 10) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04,

62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, л8/10, 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) прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито награде, новчане помоћи и друга давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник. Према одредби члана 101. Закона, порез по одбитку из члана 99. Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане уплатне рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако тим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 12. 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 и 105/14) прописано је да је порески дужник физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. тог закона.

Према одредби члана 12. став 3. тачка 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, порески дужник је и исплатилац прихода пореском обвезнику и као порески платац дужан је да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника, на одговарајући уплатни рачун.



Имајући у виду наведено. Министарство финансија сматра да друштво за осигурање које у предметном случају у оквиру своје пословне активности правном лицу, као уговарачу одређене врсте осигурања, даје и гратис полису (по основу које би тај уговарач осигурања иначе плаћао премије осигурања за физичко лице, да није у питању гратис полиса) на којој је означено физичко лице као корисник осигурања, није обвезник обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана.

### **3. Порески третман примања запослених у случају плаћања трошкова превентивних здравствених прегледа (тзв. систематских прегледа) од стране послодавца**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-310/2015-04 од 20.10.2015. год.)*

Како се наводи у допису, предметна компанија планира да за све запослене, на терет својих средстава, организује превентивне здравствене прегледе у циљу пружања редовне здравствене заштите. Предметни прегледи би се састојали у прегледу лекара опште праксе, провери њиховог притиска и шећера у крви, као и у консултативним прегледима лекара опште праксе и анализи евентуално приложених налаза, као и у обављању лабораторијских налаза. Имајући у виду велики број запослених у компанији, а како би се омогућило да сви запослени обаве здравствене прегледе, предметна компанија указује да би се наведени прегледи спроводили у етапама, почевши од ове па у наредне три до четири године, динамиком од око 3.000 запослених

годишње. Прегледи би се обављали на радном месту запослених (малопродајни објекти, магацини, седиште). Наводи се да би компанија у том случају усвојила и правилник којим би била регулисана материја здравствених прегледа запослених, на основу члана 14. став 1. Закона о здравственој заштити, којим би било предвиђено да ће компанија у циљу пружања редовне здравствене заштите под једнаким условима свим својим запосленима омогућити добровољни лекарски преглед, а ради утврђивања њиховог здравственог стања у функцији обављања послова радног места на којима су распоређени, као и да ће средства обезбедити из сопствених извора и вршити плаћање директно на рачун здравствене установе.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 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) прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Према одредби члана 13. став 1. 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 и 68/14–др. закон), основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 12. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је право запосленог, поред осталог, на безбедност и здравље на раду, здравствену заштиту, заштиту личног интегритета и друга права у случају болести, смањења или губитка радне способности и старости. Сходно томе, послодавац је дужан да запосленом обезбеди услове рада и организује рад ради безбедности и заштите живота и здравља на раду, у складу са законом и другим прописима (чл. 16. тачка 2) Закона о раду).

Законом о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 72/09–др. закон, 88/10, 99/10, 57/11, 119/12, 45/13–др. закон и 93/14), одредбом члана 14. став 1, прописано је да послодавац организује и обезбеђује из својих средстава здравствену заштиту запослених ради стварања услова за здравствено одговорно понашање и заштиту здравља на радном месту запосленог, која обухвата најмање, поред осталог, превентивне прегледе запослених (претходне, периодичне, контролне и циљане прегледе) у зависности од пола, узраста и услова рада, као и појаву професионалних болести, повреда на раду и хроничних болести, као и друге превентивне мере (необавезне вакцинације, необавезни систематски прегледи), у складу са општим актом послодавца.

Према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број: 011-00-12/2011-02 од 13. јануара 2011. године, у вези са питањем да ли се зарадом сматра давање којим послодавац, плаћањем директно на рачун здравствене установе (као пружаоца услуге) обезбеђује систематске прегледе за све запослене, независно од тежине и специфичности радног места, средства за здравствену заштиту која обезбеђује послодавац из својих средстава, када ова давања послодавац плаћа за све запослене директно на

рачун здравствене установе која пружа услуге, то „ова давања не чине зараду запослених, већ представљају давање које представља издатак за послодавца“.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и мишљење Министарства рада и социјалне политике, у случају када послодавац, у циљу пружања редовне здравствене заштите (тзв. систематских прегледа) под једнаким условима свим својим запосленима, ради утврђивања њиховог здравственог стања у функцији обављања послова радног места на које су распоређени запослени, а сагласно општем акту послодавца, на свој терет обезбеђује средства и врши плаћање директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, Министарство финансија сматра да то не представља давање запосленима од стране послодавца и као такво не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање. Међутим, кад послодавац врши плаћање на начин који није одговарајући описаним условима, Министарство финансија сматра да то представља давање запосленима од стране послодавца и као такво подлеже опорезивању и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

#### **4. Порески третман примања у виду накнаде која се по основу клаузуле о забрани конкуренције исплаћује физичком лицу – запосленом по престанку радног односа**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-325/2015-04 од 14.10.2015. год.)*

Са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица Министарство финансија указује да, сагласно

одредбама члана 1. став 1. и члана 2. 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) порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

Према одредби члана 9. став 1. тачка 8) Закона, порез на доходак грађана не плаћа се на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

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

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

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) 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 обрачу-

нава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 161. Закона о раду („Службени гласник РС“; - бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14), којим је уређена забрана конкуренције, ставом 1. прописано је да уговором о раду могу да се утврде послови које запослени не може да ради у своје име и за свој рачун, као и у име и за рачун другог правног или физичког лица, без сагласности послодавца код кога је у радном односу (у даљем тексту: забрана конкуренције). Иначе, забрана конкуренције може да се утврди само ако постоје услови да запослени радом код послодавца стекне нова, посебно важна технолошка знања, широк круг пословних партнера или да дође до сазнања важних пословних информација и тајни (став 2. тог члана Закона о раду).

Одредбом члана 162. Закона о раду, којим је уређена забрана конкуренције по престанку радног односа, ставом 1. прописано је да уговором о раду послодавац и запослени могу да уговоре и услове забране конкуренције у смислу члана 161. тог закона по престанку радног односа, у року који не може да буде дужи од две године по престанку радног односа. Сагласно ставу 2. тог члана закона, забрана конкуренције може се уговорити ако се послодавац уговором о раду обавезе да ће запосленом исплатити новчану накнаду у уговореној висини. Имајући у виду наведену законску одредбу, према мишљењу Министарства рада и социјалне политике број: 011-00-617/2008-02 од 19. септембра 2008. године „забрана конкуренције по престанку радног односа може се утврдити само ако се послодавац обавезе уговором

о раду да ће запосленом исплатити новчану накнаду. Новчана накнада у овом случају представља врсту накнаде штете коју запослени реално трпи јер не може у одређеном периоду да обавља одређене послове. Сходно томе, послодавац може новчану накнаду на име забране конкуренције да исплаћује запосленом само по престанку радног односа, у висини и на начин утврђен уговором о раду, а не за време трајања радног односа.“

Одредбом члана 155. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис) прописано је да је штета умањење нечије имовине (обична штета) и спречавање њеног повећања (измакла корист), као и наношење другог физичког или психичког бола или страха (нематеријална штета).

Имајући у виду наведене одредбе закона, као и мишљење Министарства рада и социјалне политике, у случају кад уговором о раду послодавац и запослени уговоре право запосленог на новчану накнаду по основу забране конкуренције по престанку радног односа, тако да послодавац исплату новчане накнаде врши по престанку радног односа у висини и на начин утврђен уговором о раду, то примање представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно члану 85. Закона. Наиме, Министарство финансија сматра да новчана накнада на коју се послодавац уговором о раду обавезао да ће исплатити запосленом због забране конкуренције по престанку радног односа, по својој природи представља накнаду за измаклу корист коју би запослени основано могао очекивати према редовном току ствари да није обавезан на нечињење због чега трпи штету јер је ограничен да у будућем

периоду (који не може да буде дужи од две године по престанку радног односа) обавља одређене послове и остварује приход по том основу. На новчану накнаду по основу забране конкуренције у случају престанка радног односа не обрачунавају се и не плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање.

### **5. Порески третман накнаде коју оствари физичко лице по основу трговинског заступања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-734/2015-04 од 9.10.2015. год.)

Одредбом члана 85. став 1. тачка 4) 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) прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито приходи по основу трговинског заступања.

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

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

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) 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 прописане рачуне 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 17) 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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада). Уговорена накнада је накнада за рад у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица која остварују ту накнаду (тачка 18) тог члана Закона о доприносима).

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

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу уговорене накнаде обрачунава се и плаћа по стопи од 26%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и члану 44. став 1. тачка 1) Закона о доприносима, а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по

стопа од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 16) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

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

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

Одредбом члана 790. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис) прописано је да уговором о трговинском заступању обавезује се заступник да се стално стара да трећа лица закључују уговоре са његовим налогодавцем, и да у том смислу посредује између њих и налогодавца, као и да по добијеном овлашћењу закључује уговоре са трећим лицима у име и за рачун налогодавца, а овај се обавезује да му за сваки закључени уговор исплати одређену накнаду (провизију). Уговор о трговинском заступању мора бити закључен у писменој форми (члан 791. Закона о облигационим односима).

Имајући у виду наведено, приход који физичко лице оствари по основу уговора о трговинском заступању има порески третман осталих – других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. Закона.

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

није осигурано по другом основу плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање.

На приход по основу уговорене накнаде, када је исплатилац правно лице или предузетник, порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање утврђују се и наплаћују по одбитку, што значи да је исплатилац дужан да обрачуна, обустави и уплати порез и доприносе у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

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

У вези са питањем да ли привредни субјекти могу са физичким лицима да закључују уговоре о трговинском заступању на основу Закона о облигационим односима, Министарство финансија указује да је давање мишљења о примени наведеног закона, односно Закона о привредним друштвима, у надлежности Министарства правде, односно Министарства привреде.

**6. Да ли послодавац има право на даље коришћење права на повраћај дела плаћених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде новозапослених радника у случају када закључи уговор о раду на одређено**

**време у трајању од три месеца са новозапосленим лицем (и оствари право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса на зараду за то новозапослено лице), па након престанка радног односа на одређено време, наредног дана закључи нови уговор о раду са истим лицем, али овога пута на неодређено време?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-308/2015-04 од 8.10.2015. год.)

Према наводима из дописа, привредно друштво је као послодавац засновало радни однос са три нова радника тако што је са сваким закључило уговор о раду на одређено време у трајању од три месеца – од 27. августа 2014. године до 27. новембра 2014. године, с тим да је уговорен и пробни рад такође у трајању од три месеца. Повраћај средстава по основу уплаћених пореза и доприноса на зараде новозапослених лица предметно привредно друштво добило је за период од три месеца током ког су запослени били у радном односу, а по истеку уговора о раду на одређено време и истовремено истеку периода пробног рада, предметно привредно друштво је засновало са тим лицима радни однос на неодређено време почев од 28. новембра 2014. године. Како се наводи, од надлежних органа предметно привредно друштво добило је усмени одговор да по том основу нема право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса на зараде тих лица имајући у виду да је са њима, по престанку радног односа на одређено време и истовременог истека времена за који је уговорен пробни рад, закључило нови уговор о раду на неодређено време.

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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ) 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 30. јуном 2016. године.

Новозапосленим лицем, сагласно ставу 2. тог члана Закона, 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 код надлежне организације за обавезно социјално осигурање 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, и за то време није остваривало било коју врсту прихода по основу радног ангажовања.

Поред тога, одредбом члана 45. 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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО) је прописана истоврсна олакшица за запошљавање нових лица кроз право послодавца на повраћај дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, на терет запосленог и на терет послодавца, по основу зараде за новозапослена лица.

Према одредбама члана 30. став 1. и члана 31. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) радни однос заснива се уговором о раду који може да се закључи на неодређено или одређено време.

Уговором о раду може да се уговори пробни рад за обављање једног или више повезаних, односно сродних послова утврђених уговором о раду (члан 36. став 1. Закона о раду).

Одредбом члана 175. тачка 1) Закона о раду прописано је да радни однос престаје истеком рока за који је заснован.

Имајући у виду наведено, како је послодавац засновао радни однос са новозапосленим лицем тако што је закључио уговор о раду на одређено време у трајању од три месеца (конкретно од 27. августа 2014. године до 27. новембра 2014. године), са пробним радом у истом том периоду и како су били испуњени услови из члана 21в ЗПДГ и члана 45. ЗДОСО, у наведеном периоду могао је да користи право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса на зараду за то новозапослено лице. Престанком радног односа истеком рока (27. новембар 2014. године) на који је закључен уговор о раду на одређено време губи се и право послодавца на даље коришћење олакшице за то новозапослено лице. Околности да је, у конкретном случају, наредног дана (28. новембра 2014. године) по престанку радног односа на одређено време заснован радни однос између истог послодавца и запосленог закључивањем новог уговора о раду, али, овог пута, на неодређено време, не омогућава наставак коришћења олакшице имајући у виду да се један од законом прописаних услова за коришћење олакшице односи на период за који лице мора да буде пријављено као незапослено код Националне службе за запошљавање. То значи да је лице пре заснивања радног односа на неодређено време требало без прекида да буде пријављено код Националне службе за запошљавање као незапослено најмање шест месеци, што у конкретном случају није испуњено.

**7. Пореске обавезе по основу прихода које физичко лице остварује као курсну разлику између различитих валута тргујући валутним паровима на међународном девизном тржишту – FOREX**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-24/2015-04 од 8.10.2015. год.)*

Према наводима из дописа, трговина валутним паровима на FOREX-у обавља се куповином једне валуте другом валутом, а приход се стиче променом девизног курса. Наиме, валутни парови представљају однос између девизног курса две валуте, нпр. EUR/USD. Као пример наводи се да се трговина одвија на начин да се, рецимо, за 100 евра купи валутни пар EUR/USD, чиме се размене еври за доларе по тренутном курсу и тако се поседује наведени валутни пар који у том моменту вреди, примера ради, 112 долара, с тим да се после неког времена, када вредност долара опадне, тај валутни пар прода, па се за 112 долара добије 101 евро и тиме се оствари позитивна разлика у цени од једног евра. У случају да је вредност долара порасла остварује се негативна разлика у цени. Даље се наводи да од трошкова који прате наведену трговину постоје трошкови према брокеру и трошкови банкарских трансакција. Наиме, брокер наплаћује разлику између куповне и продајне цене, а банкарски трошкови настају приликом повлачења новца од брокера до девизног рачуна физичког лица у домаћој банци. Када је количина новца која је повучена од брокера већа од износа који је уплаћен брокеру, физичко лице остварује приход. Иначе, све трансакције по основу трговине валутним паровима на FOREX-у обављају се електронским путем преко брокера.

Са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лице, Министарство финансија указује да сагласно

одредбама члана 1. став 1. и члана 2. 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) порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварује доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

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

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

Одредбом члана 100а став 2. Закона прописано је, поред осталог, да ако исплатилац прихода нема обавезу да обрачуна и плати порез по одбитку, обавезу утврђивања и плаћања пореза самоопорезивањем има обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, као и у другом случају када исплатилац прихода нема обавезу да обрачуна и плати порез по одбитку.

Пореска пријава са обрачунатим порезом на друге приходе за који је чланом 100а Закона утврђена обавеза самоопорезивања, подноси се у року од 45 дана од дана остваривања прихода и подноси се пореском органу на чијој територији обвезник има пребивалиште (члан 95. став 5. и члан 98. тачка 3) Закона). Порез се плаћа најкасније до



истека рока за подношење пореске пријаве (члан 114. став 1. Закона).

Пореска пријава подноси се на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу саоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника за приход примљен \_\_\_\_\_ 20\_\_ године, који је прописан Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, бр. 77/13).

Сагласно наведеном, приход који физичко лице остварује по основу курсне разлике између различитих валута тргујући валутним паровима на међународном девизном тржишту – FOREX, има порески третман других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. Закона. По основу наведених прихода пореска пријава подноси се на обрасцу ПП ОПО у року од 45 дана од дана остваривања прихода, у ком року се плаћају и обавезе по основу пореза. Пореска пријава подноси се организационој јединици Пореске управе на чијој територији обвезник има пребивалиште.

Имајући у виду да се у погледу плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на приход остварен у предметном случају, као претходно поставља питање да ли би се физичко лице по том основу сматрало осигураником сагласно Закону о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, 34/03, 64/04–УС, 84/04–др. закон, 85/05, 101/05–др. закон, 63/06–УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14), за давање одговора по предметном питању надлежно је Министарство за рад,

запошљавање, борачка и социјална питања у чијем делокругу је давање мишљења о примени тог закона.

**8. Паушално опорезивање прихода по основу делатности која би према Класификацији делатности била регистрована у оквиру 62.09 – Остале услуге информационе технологије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-331/2014-04 од 8.10.2015. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности („Сл. гласник РС“, бр. 65/01, 45/02, 47/02, 91/02, 23/03, 16/04, 76/04, 31/05, 25/13, 119/13 и 135/14, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се ради утврђивања висине паушалног прихода, као основице пореза на приходе од самосталне делатности, предузетници разврставају по критеријумима профитабилности и обима промета, односно према врстама делатности у седам група, и то:

1) у прву групу: носачи, чистачи обуће, сакупљање лековитог биља, шумских плодова и слично, продаја печених, куваних и на други начин припремљених пољопривредних и других производа на улици и другим слободним просторима, у спортским, биоскопским и другим дворанама и просторијама и друге сродне делатности које се обављају без сталног пословног места, штоповање тканина, пресвлачење дугмади, поправка кишобрана, поправка ортопедских помагала, поправка налив пера и патент оловки, херихтери, дрво-моделари, дуборесци, поправка музичких инструмената, плисирање, оштрачи, бачвари, јорганције, колари, поткивачи, вуновлачари, рукавичари, опанчари, четкари,

папуције, бомбонције, домаћа радиност, стари занати и верски службеници;

2) у другу групу: фризерски искључиво за мушкарце, часовничари, оптичари, фотокопирање, обућари, кројачи, прерађивачи секундарних сировина, бравари, фирмописци, печатаресци, узгајивачи цвећа, искоришћавање земљишта у непољопривредне сврхе, инкубаторска производња живине, повремено обављање послова пољопривредним машинама другим лицима, извођачи музичких и других програма који немају статус естрадних уметника;

3) у трећу групу: молери, тапетари, фризерски за жене и мушкарце, ТВ и електро-механичари, прецизни механичари, електричари, водоинсталатери, подучавање уметничким и спортским вештинама (музика, балет, сликање, певање, спорт и друго), графичка делатност, прање и пеглање рубља, хемијско чишћење и бојење, педикирско-маникирске и козметичарске услуге, фотографи са сталним пословним местом, видео клубови, воскари, трговинска делатност која се обавља изван пословних просторија (на тезгама и сличним објектима који се користе на пијацама, улицама, трговима и другим јавним површинама), астролози, агенције за посредовање код склапања брака, делатност риболова, делатност чишћења станова, стамбених зграда и пословних просторија, делатност пружања помоћи старим и изнемоглим лицима;

4) у четврту групу: златари, каменоресци, пластичари, металостругари, пекари, произвођачи тестенина, посластичари, грађевинска делатност и друге сличне делатности, услужно резање грађе, столари, стаклоресци, радње за забавне игре, модни кројачи, трговинска и угоститељска делатност која се обавља у киоску или приколици и сличном монтажном или покретном објекту;

5) у пету групу: лекари, стоматолози, апотекари, ветеринари, професори, преводиоци, тумачи, инжењери, архитекте, физиотерапеути, зубни техничари, адвокати и друге сличне професионалне делатности;

6) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 119/13);

7) у седму групу: ауто такси, превоз путника комби возилом и минибусом, шлеп служба, превоз посмртних остатака, превоз путника аутобусом, превоз ствари и робе камионом и друге аутопревозничке делатности.

Према ставу 2. члана 3. Уредбе, делатности, односно занимања која нису разврстана у групе из става 1. овог члана, надлежни порески орган разврстава у одговарајућу групу, према њиховој сродности и обиму.

Чланом 1. ст. 1. и 2. Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) прописана је Класификација делатности са називима, шифрама и описима делатности, која је општи стандард према којем се врши разврставање јединица разврставања у делатности.

Према класификацији делатности у оквиру Сектора Ј – Информисање и комуникације, Грана 62.0 – Рачунарско програмирање, консултантске и с тим повезане делатности, Група 62.09 – Остале услуге информационе технологије обухвата друге информационо-технолошке делатности и делатности у вези са рачунарима, на другом месту непоменуте, као што су:

– услуге опоравка након хаварије или пада система (disaster recovery),

– инсталирање персоналних рачунара;

– услуге инсталације софтвера.

Не обухвата:

– монтирање централних (mainframe) и сличних рачунара, дел. 33.20;

– рачунарско програмирање, дел. 62.01;

- консултовање у вези са рачунарима, дел. 62.02;
- управљање рачунарском опремом, дел. 62.03;
- обрађивање података и хостинг, дел. 63.11.

Предузетник који обавља делатност која је према Класификацији делатности прописаној Уредбом о Класификацији делатности, разврстана у Групу 62.09 – Остале услуге информационе технологије (у оквиру Гране 62.0 – Рачунарско програмирање, консултантске и с тим повезане делатности, Сектор Ј – Информисање и комуникације), према сродности и обиму делатности, односно занимања сврстао би се у трећу групу из члана 3. став 1. Уредбе.

**9. Порески третман примања физичког лица у случају када је послодавац одобрио запосленом зајам за решавање стамбеног питања, са одређеним роком враћања дуга и отплатом на оброчне рате које је запослени плаћао из своје „нето“ зараде, с тим да је у току отплате зајма запослени преминуо, а обавеза враћања остатка дуга (по основу зајма) је прешла на супруга корисника зајма, као јемца**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-259/2013-04 од 8.10.2015. год.)*

Са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица, Министарство финансија указује да, сагласно одредбама члана 1. став 1. и члана 2. 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), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују

доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, сагласно одредби члана 14. став 1. Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Одредбом члана 557. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис) прописано је да се уговором о зајму обавезује зајмодавац да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, ствари исте врсте и истог квалитета.

Зајмопримац се може обавезати да уз главницу дугује и камату (члан 558. Закона о облигационим односима),

Према одредби члана 997. Закона о облигационим односима, уговором о јемству јемац се обавезује према повериоцу да ће испунити пуноважну и доспелу обавезу дужника ако то овај не учини.

Имајући у виду наведено, кад послодавац сагласно општем акту или уговору о раду одобри запосленом зајам за решавање стамбеног питања, на дужи временски период са одређеним роком враћања кроз отплату дуга на оброчне рате сагласно уговору, а запослени измирује обавезу у уговореном року на терет средстава своје зараде (умањене за износ припадајућег пореза и доприноса за обавезно социјално

осигурање на терет запосленог), наведено примање не сматра се зарадом.

У случају када током периода отплате дуга запослени премине, па јемац (у конкретном случају, брачни друг преминулог запосленог) изврши отплату преосталог дела дуга у висини новчаног износа преостале обавезе главног дужника (запослени) која постоји у моменту преласка обавезе на јемца, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана измиривање дуга у целости по основу зајма, не представља опорезиви догађај.

Министарство финансија истиче да контрола наменског коришћења средстава добијених у виду стамбеног зајма, који послодавац, ако је то предвиђено општим актом или уговором о раду, одобрава запосленима, није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

---

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

### **1. Да ли војни пензионери треба да плаћају порез на регистровано оружје?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00423/2015-04 од 19.10.2015. год.)*

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“ бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13 и 140/14), порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

С тим у вези, на регистровано оружје које је предмет опорезивања порезом на регистровано оружје порески



обвезник може остварити ослобођење само када за то постоји законски основ. Ако је порески обвезник – физичко лице једно регистровано оружје добило на поклон као награду или приликом одласка у пензију, пореско ослобођење за то оружје може остварити ако је то оружје добило од:

– Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од

– органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија.

Ако је порески обвезник регистровано оружје стекао по другом основу (на пример, ако је приликом одласка у пензију откупио оружје које је до пензионисања користио као службено) нема основа за пореско ослобођење за то оружје.

У сваком конкретном случају, на основу одговарајућег доказа о основу стицања и броју стечених оружја, порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона.

---

## **ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА**

**1. Да ли правна лица – порески следбеници који су настали деобом пореског обвезника имају право на повраћај, односно прекњижавање средстава којима је порески обвезник који је престао да постоји остварио права на условни отпис камате и мировање пореског дуга?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-264/2014-04 од 26.10.2015. год.)*

Према одредби члана 10. став 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 и 105/14, у даљем тексту: ЗППА), у порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право:

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

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

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

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

Ако се лице из става 2. овог члана определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и за рефакцију, односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено (члан 10. став 3. ЗПППА).

Према одредбама члана 25. ЗПППА пореску обавезу правног лица које престаје да постоји у статусној промени испуњава правни следбеник, без обзира да ли је пре окончања поступка статусне промене знао да правни претходник није испунио, делимично или у потпуности, своју пореску обавезу.

Споредна пореска давања у вези са неиспуњеном пореском обавезом правног лица које престаје да постоји у статусној промени падају на терет правног следбеника.

Рок за испуњење пореске обавезе правног лица које престаје да постоји у статусној промени не мења се ако је испуњење те обавезе прешло на правног следбеника.

Правни следбеник на којег је прешла пореска обавеза једног или више правних лица која престају да постоје у статусној промени је:

- 1) у случају спајања – правно лице које је настало спајањем два или више правних лица, пореских обвезника;
- 2) у случају припајања – правно лице коме се једно или више правних лица, пореских обвезника припојило;
- 3) у случају поделе – правна лица настала деобом пореског обвезника.

Ако постоји више правних следбеника, сви су они неограничено солидарно одговорни за пореску обавезу правног претходника.

Промена организационог или својинског облика правног лица не утиче на испуњење пореске обавезе.

Према одредби члана 68. став 4. ЗПППА, ако порески обвезник поднесе захтев за плаћање пореза путем прекњижавања, даном плаћања пореза сматра се:

- 1) дан на који је доспео порез који се плаћа путем прекњижавања, ако на тај дан постоји више плаћени порез по другом основу, или
- 2) дан на који је порез по другом основу плаћен у износу већем од дугованог, ако је порез који се плаћа путем прекњижавања раније доспео.

Дан плаћања пореза из става 4. овог члана одређује се на основу чињеничног стања на дан одлучивања по захтеву (члан 68. став 5. ЗПППА).

Према одредби члана 75. став 1. 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 (члан 75. став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 80. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 68/14), по захтевима за плаћање пореза путем прекњижавања по којима не буде правоснажно одлучено до дана ступања на снагу овог закона, надлежни орган одлучиће у складу са овим законом.

Одредбом члана 2. тачка 4) Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева 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.

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. тачка 7) ЗУОК).

Одредбама члана 5. ЗУОК прописано је да 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.

Дакле, сагласно наведеном, правни следбеници пореског обвезника који је престао да постоји у случају поделе су правна лица – порески обвезници настали деобом пореског обвезника и сви су неограничено солидарно одговорни за пореску обавезу правног следбеника.

У ситуацији када је извршена уплата средстава (независно од тога да ли је ту уплату извршио порески обвезник непосредно или неко друго лице у његово име) којима би порески обвезник остварио права на условни отпис камате и мировање пореског дуга прописана тим законом, а након стицања тих права престао да постоји поделом на више правних лица – правних следбеника, правна лица – порески следбеници који су настали деобом неограничено солидарно одговарају за пореску обавезу правног следбеника и не могу тражити повраћај, односно прекњижавање средстава којима је порески обвезник који је престао да постоји остварио права на условни отпис камате и мировање пореског дуга (независно од начина поделе и критеријума из деобног биланса), имајући у виду да се те уплате, сходно одредбама ЗПППА, не сматрају више или погрешно плаћеним порезом.

**2. Да ли јединица локалне самоуправе може да донесе одлуку о отпису пореске обавезе по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-832/2015-04 од 22.10.2015. год.)

Одредбама члана 2а 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 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА) прописано ја да се закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Чланом 115. ЗПППА регулисано је питање отписа пореског дуга пореског обвезника у одређеним случајевима.

Одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника, осим доприноса за обавезно социјално осигурање, у смислу члана 115. став 1. ЗПППА, може донети Влада на предлог министра, и то само за пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања.

Према ставу 4. поменутог члана, Пореска управа решењем ће отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када су се стекли услови из члана 22. ст. 2 и 4. ЗПППА (ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, као и у ситуацији ако имовина пословно неспособног или одсутног физичког лица

није довољна да се намири дуг по основу пореза) и члана 23. став 2. ЗПППА (престаје неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством), као и у другим случајевима прописаним законом. Отпис пореске обавезе у другим случајевима прописаним законом подразумева престанак пореске обавезе прописан одредбама других закона које је усвојила Народна скупштина Републике Србије.

Сагласно наведеном, применом ЗПППА јединица локалне самоуправе може да донесе одлуку о отпису пореске обавезе по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе, само на основу и у складу са чланом 22. ст. 2 и 4, чланом 23. став 2. и чланом 115. ЗПППА.

### **3. Обрачун камате на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, као и распоред уплаћеног износа по основу доспелих пореза и споредних пореских давања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-5/2015-04 од 22.10.2015. год.)

Одредбама члана 70. став 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 и 108/13, у даљем тексту: ЗПППА), које се примењују закључно са 31.



децембром 2014. године, прописано је да се распоред уплаћеног износа врши по следећем редоследу:

- 1) износ главне пореске обавезе;
- 2) камата;
- 3) трошкови наплате;
- 4) казна.

Одредбом члана 21. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 68/14, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), којим је извршена измена члана 70. став 2. ЗПППА, прописано је да се распоред уплаћеног износа врши по следећем редоследу:

- 1) трошкови наплате;
- 2) камата;
- 3) износ главне пореске обавезе.

Одредбом члана 82. Закона о изменама и допунама прописано је да ће се распоред уплаћеног износа по основу доспелих пореза и споредних пореских давања закључно са 31. децембром 2014. године, извршити применом одредбе члана 70. став 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 и 108/13).

Одредбом 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–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 и 105/14,

у даљем тексту: Закон), која се примењује од 1. јануара 2013. године, прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

Одредбом члана 75. став 2. Закона, 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 (члан 75. став 3. Закона).

Камата се у смислу става 3. овог члана обрачунава за све календарске дане у обрачунском периоду (члан 75. став 4. Закона).

Под обрачунским периодом подразумева се период од првог дана доцње до дана плаћања током којег се камата евидентира сваког последњег радног дана у календарском месецу (члан 75. став 5. Закона).

Укупан износ камате представља збир обрачунате камате за поједине обрачунске периоде из става 5. овог члана (члан 75. став 6. Закона).

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.

Такође, закључно са 31. децембром 2014. године, распоред уплаћеног износа вршио се тако што се прво намиривао износ главне пореске обавезе, онда износ камате и на крају трошкови наплате и евентуално казне. Почев од 1. јануара 2015. године, распоред уплаћеног износа пореза врши се тако што се прво намирују трошкови наплате, потом износ камате и на крају износ главног пореског дуга.

---

## **УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА**

**1. Да ли порески обвезник који током периода мировања пореског дуга престане да измирује своје текуће обавезе има право на погодности које пружа ЗУОК уколико накнадно плати текуће обавезе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-4002/2014-04 од 22.10.2015. год.)*

Одредбама члана 2. тачка 4) Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева 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.

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у

смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. став 1. тачка 7) ЗУОК).

Одредбама члана 5. ЗУОК прописано је да 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.

Одредбама члана 6. ЗУОК прописано је да 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. Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Према томе, порески обвезник који је стекао право на мировање главног пореског дуга, а који током периода мировања измири главни порески дуг у целости, стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, под условом да је у периоду мировања редовно плаћао текуће обавезе.

Порески обвезник који током периода мировања престане да измирује своје текуће обавезе аутоматски губи право на погодности које пружа ЗУОК и не може накнадним плаћањем тих обавеза поново стећи иста (права по основу коришћења погодности сходно ЗУОК).

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

**1. Да ли је јединица локалне самоуправе, као надлежни орган, у обавези да наплаћује републичку административну таксу за разгледање списа код органа у складу са Законом о републичким административним таксама или се наведена такса може наплаћивати и на основу Одлуке о локалним административним таксама, односно да ли се може наплаћивати административна такса по два основа за исте списе и радње код надлежног органа?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00741/2015-04 од 30.10.2015. 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 и 45/15, 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.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. 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.

Тарифним бројем 15. Одељка А Тарифе прописана је републичка административна такса за разгледање списа код органа, за сваки започети сат по 350 динара.

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

Одредбом члана 6. тачка 2) Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 47/11, 93/12,

99/13 и 125/14) прописано је да јединици локалне самоуправе припадају изворни приходи остварени на њеној територији, између осталог, и локалне административне таксе.

Такође, одредбом члана 9. Закона о финансирању локалне самоуправе, прописано је да скупштина јединице локалне самоуправе може уводити локалне административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње које органи јединице локалне самоуправе издају, односно обављају у оквиру послова из своје изворне надлежности. Јединица локалне самоуправе не може увести локалну административну таксу за списе и радње из надлежности органа за које је законом којим се уређују републичке административне таксе прописано плаћање републичких административних такси.

Према одредби члана 10. став 2. Закона о финансирању локалне самоуправе, висина таксе не може бити већа од износа републичке административне таксе прописане за одговарајући, односно сличан спис или радњу.

Имајући у виду наведено, када јединица локалне самоуправе доноси списе и врши радње у управним стварима, као и друге списе и радње које органи јединице локалне самоуправе издају, односно обављају у оквиру послова из своје изворне надлежности, може да наплаћује локалне административне таксе које је увела својим актом, чија висина не може бити већа од износа републичке административне таксе прописане за одговарајући односно сличан спис или радњу. То значи, у конкретном случају, да се за разгледање списка код надлежног органа јединице локалне самоуправе (Град Нови Сад), које исти обавља у оквиру послова из своје изворне надлежности, може да наплаћује



локална административна такса, за сваки започети сат, у складу са актом тог органа (која не може бити виша од 350 динара по сату), а не републичка административна такса.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

**1. Порески третман прихода по основу камате који оствари нерезидентно правно лице из Холандије од обвезника – резидентног правног лица у случају када је резидентно правно лице 2008. године закључило уговор о кредиту са (неповезаним) правним лицем из Холандије, којим је предвиђена обавеза обвезника – примаоца кредита да плаћа камату нерезидентном правном лицу – даваоцу кредита, а 2014. године нерезидентно правно лице – давалац кредита уступа своје потраживање другом нерезидентном правном лицу (такође из Холандије) које је повезано са обвезником**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01018/2015-04 од 29.9.2015. год.)*

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог по основу камате, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Одредбом члана 59. став 1. Закона прописано је да се трансферном ценом сматра цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Према одредби члана 60. став 1. Закона, обвезник је дужан да трансакције са повезаним лицима по трансферним ценама посебно прикаже у свом пореском билансу.

У свом пореском билансу обвезник је, у смислу става 1. овог члана, дужан да посебно прикаже камату по основу 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 из члана 60. ст. 1. и 2. Закона, 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 следеће методе: метода упоредиве цене на тржишту; метода цене коштања увећана за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу); метода препродајне цене; метода трансакционе нето марже; метода поделе добити; било која друга метода под условом да примена метода претходно наведених није могућа (члан 61. став 1. Закона).

Сагласно члану 61. став 3. 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“.

Порески обвезник има право да уместо износа каматне стопе из става 3. овог члана за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним

лицима, примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона (члан 61. став 4. Закона).

У складу са чланом 61. став 5. Закона, порески обвезник који се одлучи да искористи право предвиђено у ставу 4. овог члана, дужан је да општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

Сагласно одредби члана 11. став 1. Уговора између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82, у даљем тексту: Уговор), камате настале у једној од држава и исплаћене резиденту друге државе уговорнице опорезују се само у тој другој држави. Према ставу 6. истог члана Уговора, ако, због посебног односа између платиоца и примаоца или између њих и неког другог лица, износ камата, имајући на уму потраживања за која се оне плаћају, премашује износ који би био уговорен између платиоца и примаоца, одредбе овог члана примењују се само на износ који би био уговорен да таквог односа нема. У том се случају више плаћени износ опорезује у складу са законима сваке државе, имајући на уму остале одредбе овог уговора.

У конкретном случају, а како се наводи у поднетом допису, резидентно правно лице (обвезник) је 2008. године закључило уговор о кредиту са (неповезаним) правним лицем из Холандије, којим је, између осталог, предвиђена обавеза обвезника да (као прималац кредита) плаћа камату нерезидентном правном лицу (као даваоцу кредита). Како се

даље наводи, нерезидентно правно лице (из Холандије) је (2014. године) уступило своје потраживање (од обвезника) по предметном уговору о кредиту (при чему су уговорени услови остали непромењени) другом нерезидентном правном лицу (такође из Холандије) које је повезано са обвезником.

Сагласно наведеном, камата настала у једној од држава уговорнице (Србији), исплаћена (у периоду од 2008. до 2014. године, неповезаном правном лицу) резиденту друге државе уговорнице (Холандије), опорезује се само у тој другој држави (Холандији). Међутим, како обвезник (почев од 2014. године) камату исплаћује свом повезаном правном лицу (из Холандије), Министарство финансија сматра да је обвезник дужан да (почев од 2014. године) приликом исплате камате обрачунате применом уговорене каматне стопе утврди да ли постоји разлика између уговорене каматне стопе и каматне стопе за коју се сматра да је у складу са принципом „ван дохвата руке“ (и то, применом општих правила за утврђивање цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, односно применом каматне стопе за коју се сматра да је у складу са принципом „ван дохвата руке“), на коју би се, сходно одредби члана 11. став 6. Уговора, обрачунавао и плаћао порез по одбитку по стопи прописаној Законом.

---

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## РАЧУНОВОДСТВО

### **1. Имплементација одговарајућег модела електронског фактурисања и електронског архивирања у Републици Србији са аспекта примене прописа о рачуноводству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1077/2014-16 од 7.11.2014. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 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 8. став 1. Закона прописано је да се књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши на основу веродостојних рачуноводствених исправа. Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из

рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

Веродостојном рачуноводственом исправом, у смислу члана 9. став 1. Закона, сматра се рачуноводствена исправа која је потпуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену. Рачуноводствена исправа, састављена као електронски запис, треба да садржи потпис или другу идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе, односно електронски потпис у складу са законом.

Одредбама члана 24. став 11. Закона, прописано је да се рачуноводствене исправе могу чувати на електронским медијима, као оригинална електронска документа или дигиталне копије, ако је надлежном органу омогућен приступ тако сачуваним подацима и ако је обезбеђено:

1) да се подацима садржаним у електронском документу или запису може приступити и да су погодни за даљу обраду;

2) да су подаци сачувани у облику у коме су направљени, послати и примљени;

3) да се из сачуване електронске поруке може утврдити пошиљалац, прималац, време и место слања и пријема;

4) да се примењују технологије и поступци којима се у довољној мери обезбеђује заштита од измена или брисање података или друго поуздано средство којим се гарантује непроменљивост података или порука, као и резервна база података на другој локацији.

Имајући у виду наведено, у наставку су одговори по редоследу питања из предметног захтева:

1. С обзиром на описани модел електронског фактурисања, Министарство финансија сматра да се рачун који је издат од стране добављача, домаћих или страних, у виду ЕДИ фајлова и преко посредника, примљен од стране привредног друштва у Републици Србији, може сматрати валидном рачуноводственом исправом, под условом да се из овако издатог рачуна недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене, односно да се ради о веродостојној рачуноводственој исправи која је потпуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену.

2. Сагласно члану 9. Закона, рачуноводствена исправа у електронском облику мора да садржи електронски потпис или идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе.

Појам „идентификациона ознака“ представља сваку ознаку која једнозначно одређује, односно упућује на одговорно лице, односно лице које је овлашћено за издавање рачуноводствене исправе. Дакле, то може бити потпис, факсимил, име и презиме, електронски потпис и сл. као и комбинација поменутих ознака (нпр. име и презиме + потпис).

Када рачун издаје домаће правно или физичко лице, и ако као идентификациону ознаку жели да користи свој електронски потпис, исти мора бити формиран у складу са Законом о електронском потпису („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), као обичан (неквалификован) или квалификован.

Министарство финансија посебно истиче да треба имати у виду да свака рачуноводствена исправа (па и она коју издаје инострани добављач) коју у пословне књиге уноси



домаће правно лице, мора да задовољи основне захтеве из Закона о рачуноводству, тј. мора да обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Ово се односи и на рачуноводствене исправе достављене у облику ЕДИ записа, с обзиром да и оне морају садржати пре свега податке о издаваоцу рачуна, времену издавања, пријема, основу, врсти и садржају пословне промене.

Министарство финансија напомиње да Закон не прописује обавезу електронског потписивања рачуноводствених исправа које се достављају путем ЕДИ система, већ обавезу посредника да размену података омогући само између ауторизованих правних лица, у циљу обезбеђења интегритета пренетих података.

3. Имајући у виду чињеницу да се ради о рачуноводственим исправама насталим у изворно електронском облику, оне се једино могу чувати у електронском облику (у супротном, њихово штампање представљало би прављење папирне копије изворног електронског документа). У вези са питањем које се односи на рокове чувања, Министарство финансија указује да морају бити задовољени услови прописани чланом 24. Закона (пет година се чувају исправе на основу којих се уносе подаци у пословне књиге, дневник и главна књига чувају се 10 година у др.).

Што се тиче локације на којој треба да буду чувани подаци у електронском формату, односно да ли исти могу

бити чувани на серверу који није у Републици Србији, Министарство финансија напомиње да Законом није уређена обавеза чувања рачуноводствених исправа на серверу у земљи или иностранству.

Међутим, Министарство финансија посебно жели да укаже да су, у складу са чланом 24. став 11. Закона, предвиђени посебни услови које треба да задовољи систем за чување рачуноводствених исправа у погледу обезбеђивања приступа подацима надлежним државним органима, ради евентуалног спровођења контроле законитости пословања. Дакле, систем треба да буде такав да, између осталог, омогућава приступ и извоз података у читљивом облику, који је погодан за даљу обраду у неком другом софтверу који за потребе контроле користе надлежни државни органи.

4. Наведено питање није у надлежности Министарства финансија, с обзиром да се исто односи на тумачење Закона о електронском документу („Сл. гласник РС“, бр. 51/09).

Међутим, према информацијама којима Министарство финансија располаже, а с обзиром да у конкретном случају предметно друштво наступа као пружалац електронске размене података у складу са чланом 8. Закона о рачуноводству, и будући да се у оквиру те услуге врши размена докумената који представљају рачуноводствене исправе, оно се може сматрати „информационим посредником“.

5. Електронском документу не може се оспоравати пуноважност само из разлога што има електронски облик, осим у посебним случајевима када закон изричито прописује

ручно потписивање докумената као што је пренос власништва над некретнинама и сл.

Министарство финансија напомиње да овакав тип докумената, односно њихов садржај, свакако могу бити предмет спора по другим основама, у складу са законом (нпр. да ли је постојао основ за издавање рачуна, да ли је постојао уговорни однос, да ли је предметна роба/услуга испоручена/извршена, да ли је рачун исправан, да ли је издат од стране овлашћеног лица и др.)

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима који су изнети 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 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

---

## **РЕВИЗИЈА**

**1. Да ли постоји обавеза ревизије консолидованих финансијских извештаја банке (матично друштво) за економску целину коју чини матично друштво (банка) и подређено друштво које није банка, ако је добијена сагласност Народне банке Србије да зависно друштво, које није банка, не треба укључити у годишњу ревизију финансијских извештаја на консолидованој основи?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1211/2015-16 од 29.10.2015. год.)*

Законом о ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за

ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора), оснивање и надлежности Одбора за јавни надзор над обављањем ревизије, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Сагласно одредби члана 21. став 2. Закона ревизија консолидованих финансијских извештаја обавезна је за матична правна лица која састављају консолидоване финансијске извештаје у складу са законом којим се уређује рачуноводство (законска ревизија).

Одредбом члана 22. став 1. Закона прописано је да се законска ревизија обавља у складу са овим законом, другим законима који уређују обавезну ревизију финансијских извештаја код појединих правних лица, МСР и Кодексом професионалне етике ревизора.

Чланом 55. ст. 1. и 2. Закона о банкама („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 91/10 и 14/15) прописано је да се годишња ревизија финансијских извештаја банкарских група мора спроводити на консолидованој основи, као и да је свако подређено друштво банке или банкарског холдинга обавезно да обезбеди спољну ревизију.

Међутим, одредбама става 4. истог члана прописано је да, уз сагласност Народне банке Србије, подређено друштво

које није банка не мора бити укључено у ревизију из става 1. овог члана ако је:

1) његов капитал, према билансу стања, мањи од 5% укупног капитала банке, односно банкарског холдинга;

2) током претходне пословне године остварило мање од 5% прихода банке, односно банкарског холдинга.

Сагласно ставу 5. истог члана, уз сагласност или на захтев Народне банке Србије, подређено друштво које није банка не мора бити укључено у ревизију банкарске групе ако би то, према мишљењу Народне банке Србије, допринело објективном сагледавању финансијског стања те групе.

Имајући у виду наведено, као и приложене доказе поднете уз захтев, мишљење Министарства финансија је да предметна банка, сагласно члану 55. Закона о банкама, као матично друштво, у конкретном случају није обвезник ревизије консолидованих финансијских извештаја у смислу одредби члана 21. Закона за економску целину коју чини матично друштво (банка) и подређено друштво које није банка, с обзиром да је добијена сагласност Народне банке Србије да се то подређено друштво не укључи у годишњу ревизију финансијских извештаја на консолидованој основи.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима који су изнети 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.

**ФИНАНСИСКИ ПРОИСИДЖЕНИИ  
У ОКТОБРУ 2015. ГОДИНЕ**

**ЗАКОНИ**

Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 3. октобра 2015. год.
Закон о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 3. октобра 2015. год.
Закон о изменама Закона о хипотеци	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 3. октобра 2015. год.

**УРЕДБЕ**

Уредба о изменама Уредбе о евиденцији непокретности у јавној својини	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 3. октобра 2015. год.
Уредба о одређивању тела за ревизију система управљања програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИРА II)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Уредба о управљању програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИРА II) за период 2014- 2020. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.

**ПРАВИЛНИЦИ**

Правилник о начину и поступку одобравања пореског пуномоћства за порез на додату вредност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 84 од 6. октобра 2015. год.
Правилник о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.



Правилник о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о начину исправке одбитка претходног пореза код измене основице за ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о изменама Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 14. октобра 2015. год.

Правилник о измени и допуни Правилника о утврђивању услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност	Сл. гласник РС, бр. 86 од 14. октобра 2015. год.
Правилник о начину и поступку вршења надзора над спровођењем Закона о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама између јавног сектора и привредних субјеката у којима су субјекти јавног сектора дужници и између субјеката јавног сектора, као и о начину и поступку достављања и преузимања података о преузетим обавезама субјеката јавног сектора, ради вршења тог надзора	Сл. гласник РС, бр. 88 од 23. октобра 2015. год.
Правилник о допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 88 од 23. октобра 2015. год.

## ОДЛУКЕ

Одлука о измени Одлуке о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике	Сл. гласник РС, бр. 86 од 14. октобра 2015. 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