



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 1  
јануар 2023.  
година LXIII  
ISSN 0354-3242

---

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

Број 1  
јануар 2023.  
година LXIII  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД

---

---

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

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

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

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

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

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

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

*Припрема*  
Штампарија Министарства финансија Републике Србије  
Београд, Кнеза Милоша 20

Tel. 011/765 2374 <a href="mailto:bilten@mfin.gov.rs">bilten@mfin.gov.rs</a>
---

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2023 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

**САДРЖАЈ**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**  
**ПОРЕЗИ**

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Ко је порески дужник за промет добара, односно услуга - санације изгорелог дела тржног центра када тај промет врши обвезник ПДВ? ..... 7
  2. Право на одбитак претходног пореза ако је електронска фактура прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза односно ако је електронска фактура прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период каснији од пореског периода у којем је настала пореска обавеза..... 10
  3. Порески третман промета деривата нафте у случају када обвезник ПДВ - ималац франшизе (продавац деривата нафте на мало), на основу уговора закљученог са обвезником ПДВ - даваоцем франшизе (издавалац корпорацијске картице), испоручи деривате нафте непосредно крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице ..... 14
  4. Право на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ - лице које врши извоз добара у Финску Републику, ангажује обвезника ПДВ за превоз добара од места првог утовара у Републици Србији до луке Сплит у Републици Хрватској, док за даљи превоз тих истих добара поморским путем до крајњег одредишта (лука у Финској Републици) ангажује другог обвезника ПДВ ..... 18
-

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. У коју групу се разврстава грађевинско земљиште за сврху утврђивања основице пореза на имовину у случају кад једну катастарску парцелу чини земљиште на коме је изграђен објект и неизграђено грађевинско земљиште које се користи за гајење биљака? .....23
2. Шта чини основицу пореза на имовину за соларну (фотонапонску) електрану за производњу електричне енергије, коју је правно лице изградило за сопствену потрошњу са делимичном предајом те енергије у дистрибутивни систем Електродистрибуције Србије по систему купац-произвођач? .....27

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање прихода физичких лица по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем у вези са пореским третманом прихода које физичка лица остваре од ОЕБС-а .....33
  2. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу у случају кад правно лице, као стицалац удела, на терет својих средстава сноси трошкове по основу пореза на капитални добитак чији је обвезник физичко лице, као преносилац удела, а које физичко лице није у радном односу код тог правног лица .....39
-

---

## НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли је црква ослобођења плаћања накнаде за коришћење јавних површина? ..... 43
  2. Да ли је свако удружење грађана обвезник плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и да ли се ограничење износа висине накнаде од 0,4% прихода односи само на приходе који се остваре од привредне делатности? ..... 44
  3. Захтев за достављање инструкције о начину доказивања у случају када је надлежном органу поднет захтев за промену намене пољопривредног земљишта, а промена намене тог земљишта није спроведена сходно планском документу у катастру ..... 47
  4. Када Покрајински секретаријат за енергетику, грађевинарство и саобраћај, као ималац јавног овлашћења за утврђивање накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина, доноси решења о принудној наплати, ко је надлежан за спровођење извршења принудне наплате накнаде за коришћење јавних добара? ..... 51
  5. Да ли је обвезник дужан да пријаву за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине поднесе и плати само у јединици локалне самоуправе где обавља претежну делатност - производњу или подноси у свим локалним самоуправама где обавља делатност (нпр. канцеларија у којој се обављају административни послови) ..... 53
  6. Да ли је синдикална организација у обавези да плаћа накнаду за заштиту и унапређивање животне средине сагласно Уредби о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну
-

---

средину који настаје обављањем активности, износима накнада („Сл. гласник РС“, бр. 86/19 и 89/19)?..... 56

### **ФИСКАЛИЗАЦИЈА**

1. Издавање фискалног рачуна када обвезник ПДВ - ималац франшизе (продавац деривата нафте на мало), на основу уговора закљученог са обвезником ПДВ - даваоцем франшизе (издавалац корпорацијске картице), испоручи деривате нафте непосредно крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице ..... 59

### **ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ**

#### **РЕВИЗИЈА**

1. Да ли постоји могућност да повезано лице друштва за ревизију пружа услугу приступа софтверској апликацији за онлајн извештавање о електронском фактурисању у смислу Закона о електронском фактурисању и клијентима друштва за ревизију, у складу са одредбама Закона о ревизији? ..... 67

### **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у јануару 2023. године..... 73

---

---

## Ј А В Н И П Р И Х О Д И

### ПОРЕЗИ

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Ко је порески дужник за промет добара, односно услуга - санације изгорелог дела тржног центра када тај промет врши обвезник ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01048/2022-04 од 31.01.2023. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

У вези са наведеним, а у конкретном случају, санација изгорелог дела тржног центра сматра се прометом добара, односно услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 41.20 - Изградња стамбених и нестамбених зграда.



Према томе, а под претпоставком да се наведени промет врши власницима посебних делова тржног центра, када обвезник ПДВ изврши промет добара, односно услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона:

- другом обвезнику ПДВ, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ - прималац;

- лицу које није обвезник ПДВ и није лице из члана 9. став 1. Закона, порески дужник је обвезник ПДВ који је тај промет извршио.

Напомињемо, за предметни промет добара, односно услуга конкретно удружење власника локала нема обавезе по основу ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

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

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

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши

опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

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

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

- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43 33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43 34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (члан 24. став 2. Правилника).

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

**2. Право на одбитак претходног пореза ако је електронска фактура прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза односно ако је електронска фактура прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период каснији од пореског периода у којем је настала пореска обавеза**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-69/2023-04 од 27.01.2023. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Рачуном на основу којег се може остварити право на одбитак претходног пореза сматра се и електронска фактура која је прихваћена, односно за коју се сматра да је прихваћена у складу са законом којим се уређује електронско фактурисање.

Ако је електронска фактура прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са ЗПДВ, обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана.

Пример: Промет услуга извршен је 31. децембра 2022. године. Електронска фактура издата је 5. јануара 2023. године обвезнику ПДВ за којег је порески период календарски месец. Обвезник ПДВ - прималац прихватио је електронску фактуру 11. јануара 2023. године. Право на одбитак претходног пореза може да оствари најраније за порески период децембар 2022. године.

Ако је електронска фактура прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период каснији од пореског периода у којем је настала пореска обавеза у складу са ЗПДВ, обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период за који подноси ту пореску пријаву, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана.

Пример: Промет услуга извршен је 30. септембра 2022. године. Електронска фактура издата је 5. јануара 2023. године обвезнику ПДВ за којег је порески период календарски месец. Обвезник ПДВ - прималац прихватио је електронску фактуру 11. јануара 2023. године. Право на одбитак претходног пореза може да оствари најраније за порески период децембар 2022. године.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Ако је електронска фактура из става 5. овог члана прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са овим законом, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан

настанка пореске обавезе или после тог дана (став 6. истог члана ЗПДВ).

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

**3. Порески третман промета деривата нафте у случају када обвезник ПДВ - ималац франшизе (продавац деривата нафте на мало), на основу уговора закљученог са обвезником ПДВ - даваоцем франшизе (издавалац корпорацијске картице), испоручи деривате нафте непосредно крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-21/2023-04 од 23.01.2023. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Када обвезник ПДВ - ималац франшизе (продавац деривата нафте на мало), на основу уговора закљученог са обвезником ПДВ - даваоцем франшизе (издавалац корпорацијске картице), испоручи деривате нафте непосредно крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице, са аспекта ЗПДВ извршена су два промета деривата нафте, и то: промет од стране обвезника ПДВ - имаоца франшизе обвезнику ПДВ - даваоцу франшизе и промет од стране обвезника ПДВ - даваоца франшизе и издаваоца корпорацијске картице крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице.

По основу промета деривата нафте који је обвезник ПДВ - ималац франшизе извршио обвезнику ПДВ - даваоцу франшизе, обвезник ПДВ - давалац франшизе има право на одбитак претходног пореза ако поседује рачун обвезника ПДВ - имаоца франшизе издат у складу са ЗПДВ. С тим у вези, ако је за промет деривата нафте извршен у периоду 1. мај - 29. децембар 2022. године обвезник ПДВ - ималац франшизе издао обвезнику ПДВ - даваоцу франшизе рачуне у папирном облику примењујући члан 192. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: ППДВ), а не фискалне рачуне у складу са прописима којима се уређује фискализација, обвезник ПДВ - давалац франшизе може да оствари право на одбитак претходног пореза на основу наведених рачуна у папирном облику.

\*\*\*

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

Сагласно одредби члана 4. став 1. ЗПДВ, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним



стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Код испоруке у низу једног истог добра, код које први испоручилац преноси право располагања непосредно последњем примаоцу добра, свака испорука добра у низу сматра се посебном испоруком (став 9. истог члана ЗПДВ).

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

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

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

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

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

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог

члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

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

Сагласно одредбама става 4. истог члана ЗПДВ, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна (члан 45. ЗПДВ).

Према одредби члана 192. став 1. ППДВ, обвезник ПДВ може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или

услуга извршених једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарски месец дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (став 2. истог члана ППДВ).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарско тромесечје, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање три пута у пореском периоду, и то најкасније последњег дана сваког календарског месеца у пореском периоду - календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду.

**4. Право на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ - лице које врши извоз добара у Финску Републику, ангажује обвезника ПДВ за превоз добара од места првог утовара у Републици Србији до луке Сплит у Републици Хрватској, док за даљи превоз тих истих добара поморским путем до крајњег одредишта (лука у Финској Републици) ангажује другог обвезника ПДВ**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-788/2022-04 од 23.01.2023. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18,

72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ пружа услуге превоза добара повезане са извозом добара пореском обвезнику са седиштем у Републици Србији, при чему се лицем које врши услуге превоза добара сматра лице које фактички врши услуге превоза добара, односно свако друго лице које се обавезало да ће извршити превоз добара, обвезник ПДВ - пружалац услуге превоза може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза ако поседује доказе прописане Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник), и то: документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.) и рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ - лице које врши извоз добара у Финску Републику, ангажује обвезника ПДВ за превоз добара од места првог утовара у Републици Србији до луке Сплит у Републици Хрватској, док за даљи превоз тих истих добара поморским путем до крајњег одредишта (лука у Финској Републици) ангажује другог обвезника ПДВ, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може да оствари сваки од обвезника ПДВ који пружа услугу превоза добара које су у вези са извозом пореском обвезнику са седиштем у Републици Србији - лицу које у конкретном случају врши извоз добара, у складу са Законом и Правилником.

Ако услови за остваривање наведеног пореског ослобођења нису испуњени, обвезник ПДВ - превозник дужан је да за услугу превоза обрачуна ПДВ, а обвезник ПДВ - прималац услуге превоза има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез, у складу са Законом.

\*\*\*

Сагласно одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на превозне и остале услуге које су у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 79. став 4. Правилника, лицем које врши услуге превоза добара, у смислу овог правилника, сматра се лице које фактички врши превоз добара, као и свако друго лице које се обавезало да ће извршити превоз добара.

Према одредби члана 99. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са извозом добара, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

1) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);

2) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за остале услуге које су у вези са извозом добара, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 99. став 3. Правилника, а изузетно од става 1. овог члана, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са извозом добара, од места

утовара до места претовара која се налазе на територији Републике Србије, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

1) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом;

2) царинску декларацију за поступак транзита.

Према одредби става 4. истог члана Правилника, ако је за превозне и остале услуге које су у вези са извозом добара порески дужник прималац услуга у складу са Законом, пореско ослобођење може да оствари ако поседује:

1) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.) и рачун пружаоца услуге за услуге из става 1. овог члана;

2) рачун пружаоца услуге - за услуге из става 2. овог члана;

3) рачун пружаоца услуге и царинску декларацију за поступак транзита - за услуге из става 3. овог члана.

Одредбом члана 99. став 5. Правилника прописано је да услугом превоза која је у вези са извозом добара из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, а која се пружа:

1) пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од места првог утовара у Републици Србији до крајњег одредишта ван Републике Србије;

2) лицу које није порески обвезник у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од места утовара у Републици Србији до државне границе.

У рачуну који обвезник ПДВ издаје за услугу превоза добара из става 5. тачка 1) овог члана исказује се податак о укупном износу накнаде за услугу превоза, док се за услугу превоза добара из става 5. тачка 2) овог члана посебно исказује податак о износу накнаде за превоз извршен на територији Републике Србије и износу накнаде за превоз извршен ван Републике Србије (члан 99. став 6. Правилника).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета превозних и осталих услуга које су у вези са извозом добара, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење ако је издао рачун о авансном плаћању у складу са Законом (члан 99. став 7. Правилника).

Ако је накнада, односно део накнаде плаћен пре извршеног промета превозних и осталих услуга које су повезане са извозом добара, прималац услуге као порески дужник за промет страног лица може да оствари пореско ослобођење без поседовања рачуна и друге документације (члан 99. став 8. Правилника).

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. У коју групу се разврстава грађевинско земљиште за сврху утврђивања основице пореза на имовину у случају кад једну катастарску парцелу чини земљиште на коме је изграђен објекат и неизграђено грађевинско земљиште које се користи за гајење биљака?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00063/2023-04 од 25.01.2023. год.)

Према одредби члана 6а став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), 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) друго земљиште;
- 5) стан;
- 6) кућа за становање;
- 7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 8) гараже и помоћни објекти.

Јединица локалне самоуправе може одлуком прописати да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, односно садног материјала, односно шума, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште (члан 6а став 4. Закона).



Према одредби члана ба став 5. Закона, одлука из става 4. тог члана примењиваће се код утврђивања пореза на имовину за пореску годину ако је донета и објављена до 30. новембра текуће године, на начин на који се објављују општи акти јединице локалне самоуправе која ју је донела и на њеној интернет страни.

Гајењем биљака, односно садног материјала, односно шума, у смислу става 4. овог члана, сматра се гајење једногодишњих, двогодишњих, односно вишегодишњих биљака, односно гајење садног материјала, односно гајење шума, које је класификовано у области пољопривреда, шумарство и рибарство, у складу са прописом којим се уређује класификација делатности (члан ба став 6. Закона).

Према одредби члана бб став 1. тач. 1) до 3) Закона, код разврставања непокретности у складу са чланом ба став 1. Закона, поједини појмови имају следеће значење:

1) „грађевинско земљиште“ је врста земљишта које је као такво дефинисано законом којим се уређују планирање и изградња;

2) „пољопривредно земљиште“ је врста земљишта које је као такво дефинисано законом којим се уређује коришћење пољопривредног земљишта;

3) „шумско земљиште“ је врста земљишта које је као такво дефинисано законом којим се уређује коришћење и управљање шумама и шумским земљиштем.

Сходно одредби члана 7. став 16. Закона, припадајућим земљиштем, у смислу става 2. тачка 2) тог члана, сматра се катастарска парцела земљишта на којој се налази објекат или његов део, односно део земљишта одређен границом (међом) - ако такав део постоји.

Према одредби члана 82. Закона о планирању и изградњи („Службени 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, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21, у даљем тексту: Закон

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

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о пољопривредном земљишту („Службени гласник РС“, бр. 62/06, 65/08 - др. закон, 41/09, 112/15, 80/17 и 95/18 - др. закон, у даљем тексту: Закон о пољопривредном земљишту), пољопривредно земљиште јесте земљиште које се користи за пољопривредну производњу (њиве, вртови, воћњаци, виногради, ливаде, пашњаци, рибњаци, трстици и мочваре) и земљиште које се може привести намени за пољопривредну производњу.

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

Према одредби члана 43. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа. Као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Према томе, кад јединица локалне самоуправе није донела и, у прописаном року и на начин на који се објављују њени општи акти, објавила одлуку да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији које се користи искључиво за гајење биљака, садног материјала, односно шума, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште, катастарска парцела земљишта на чијем делу је изграђен објекат, а делом се користи за гајење биљака се код утврђивања основице пореза на имовину разврстава у групу Грађевинско земљиште.

Кад је јединица локалне самоуправе донела и, у прописаном року и на начин на који се објављују њени општи акти, објавила одлуку да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији које се користи искључиво за гајење биљака, садног материјала, односно шума, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште, за потребе утврђивања основице пореза на имовину катастарска парцела земљишта која се не користи искључиво за гајење биљака, односно садног материјала, односно шума, већ је на њој изграђен објекат, разврстава се у групу Грађевинско земљиште. Чињеница да, у конкретном случају, једну катастарску парцелу земљишта чини земљиште под објектом, земљиште уз објекат и неизграђено земљиште (која је, према наводима у захтеву, у евиденцијама непокретности евидентирано као пољопривредно земљиште - ливада, њива), није од утицаја на разврставање те катастарске парцеле као јединствене целине у групу одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину.

Дакле, нема основа да једна катастарска парцела земљишта које се не користи искључиво за гајење биљака, садног материјала, односно шума, већ је на њој изграђен објекат, делом разврстава у групу Грађевинско земљиште, а делом у групу Пољопривредно земљиште.

**2. Шта чини основицу пореза на имовину за соларну (фотонапонску)електранузапроизводњуелектричнеенергије, коју је правно лице изградило за сопствену потрошњу са делимичном предајом те енергије у дистрибутивни систем Електродистрибуције Србије по систему купац-произвођач? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00012/2023-04 од 12.01.2023. год.)**

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), 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, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Саставним делом објекта сматрају се инсталације инкорпорисане у објекту и од објекта до прикључка на мрежу, а ако место прикључка није могуће прецизно одредити, саставним делом објекта сматра се инсталација инкорпорисана у објекат (члан 2б став 2. Закона).

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

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

1) за неизграђено земљиште - вредност земљишта;

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

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

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

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

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

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

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

Према одредби члана 7. став 4. тачка 3) 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 објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања.

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

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. тог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 6. Закона).

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

Према одредби члана 2. став 1. тачка 44) Закона о планирању и изградњи („Службени 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, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21), електроенергетски објекти су објекти за производњу, трансформацију, дистрибуцију и пренос електричне енергије.

Према томе, порез на имовину се плаћа на право својине на непокретности, што значи и на објекту соларне (фотонапонске) електране као производном енергетском објекту из обновљивих извора енергије, коју је правно лице изградило за сопствену потрошњу са делимичном предајом те енергије у дистрибутивни систем Електродистрибуције Србије.

Основица пореза на имовину за непокретности, па и за соларну (фотонапонску) електрану као објекат за производњу електричне енергије са припадајућим земљиштем обвезника који води пословне књиге, чију вредност у пословним књигама обвезник 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 тих непокретности исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако обвезник пореза на имовину који води пословне књиге вредност непокретности у пословним књигама не исказује у складу са МРС, МСФИ и усвојеном рачуноводственом политиком али

вредност соларне (фотонапонске) електране у својим пословним књигама исказује одвојено од вредности припадајућег земљишта, основицу пореза на имовину за тај објекат са припадајућим земљиштем (под претпоставком да је површина тог земљишта преко десет ари) чини збир вредности соларне (фотонапонске) електране и вредности припадајућег земљишта, при чему:

- вредност соларне (фотонапонске) електране чини њена вредност исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, а

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

Ако обвезник вредност соларне (фотонапонске) електране и вредност припадајућег земљишта не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за наведени објекат за производњу електричне енергије са припадајућим земљиштем, као јединствену целину, јесте збир вредности земљишта утврђена применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се налази то земљиште и грађевинске вредности наведеног објекта која је процењена од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез.

Напомињемо да се, са становишта пореза на имовину, непокретношћу сматра и припадак енергетског објекта (одвојиви део који је спојен са непокретном ствари тако да чини саставни део те ствари као јединствене функционалне целине и који служи тој целини, због чега је стављен у одговарајући просторни однос са њом па чини јединствени предмет у евентуалном промету, при



чему је исто лице власник и главне ствари и припатка). У том смислу, објекат за производњу електричне енергије, по нашем мишљењу, у конкретном случају чине и соларни панели, постројења и инсталације инкорпорисане у објекту соларне (фотонапонске) електране и инсталације од тог објекта до прикључка на мрежу, које са тим објектом чине јединствену функционалну целину, односно без којих не би било могућа производња, трансформација, дистрибуција и пренос електричне енергије. Стога се вредност те јединствене целине која се укључује у основицу пореза на имовину утврђује на исти начин.

Ако су на конкретном земљишту изграђени и други објекти који непосредно не служе за производњу, трансформацију, дистрибуцију и пренос електричне енергије, на пример, пословна зграда за административне потребе, гаража, колска вага, објекти за смештај електронске комуникационе опреме и машина, бунар, надстрешница површине преко 10m<sup>2</sup>, резервоар за воду и други објекти, вредност тих објеката се, у принципу, утврђује као производ њихове корисне површине и просечне цене одговарајућих непокретности у зони - осим у случајевима за које је Законом друкчије прописано.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Опорезивање прихода физичких лица по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем у вези са пореским третманом прихода које физичка лица остваре од ОЕБС-а**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-7/2023-04 од 19.01.2023. год.)

Одговоре у вези са питањима под 1, 3, и 4. доставићемо накнадно, по добијању мишљења Министарства здравља.

Одредбама члана 20. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавезе плаћања пореза на зараде остварене за рад у страним дипломатским и конзуларним представништвима или међународним организацијама, односно код представника или службеника таквих представништава или организација, ослобођени су:

1) шефови страних дипломатских мисија акредитованих у Србији, особље страних дипломатских мисија у Србији, као и чланови њихових домаћинстава, ако ти чланови домаћинстава нису држављани или резиденти Републике;

2) шефови страних конзулата у Србији и конзуларни функционери овлашћени да обављају конзуларне функције, као и чланови њихових домаћинстава, ако ти чланови домаћинстава нису држављани или резиденти Републике;

3) функционери Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција, стручњаци техничке помоћи Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција;

3а) функционери, стручњаци и административно особље међународних организација ако нису држављани или резиденти Републике;

4) запослени у страним дипломатским или конзуларним представништвима и међународним организацијама, ако нису држављани или резиденти Републике;

5) почасни конзули страних држава, за примања која добијају од државе која их је именovala за обављање конзуларних функција;

6) запослени код лица из тачке 1) до 5) овог члана, ако нису држављани или резиденти Републике.

Одредбом члана 20. став 2. Закона прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, обавезе плаћања пореза на зараде остварене по основу радног ангажовања у Организацији уједињених нација и њеним специјализованим агенцијама, ослобођена су физичка лица која су држављани или резиденти Републике.

Обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода (члан 100а став 2. Закона).

У вези са приходима које физичко лице оствари по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем, према одредбама члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21 и

118/21), који члан је у примени од 7. маја 2021. године, порески орган решењем утврђује порез на наведене приходе остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, уколико није:

- наступила застарелост утврђивања пореске обавезе у складу са прописима који су били на снази у моменту остваривања прихода, или
- правоснажно окончан поступак утврђивања пореске обавезе, или
- пре ступања на снагу овог закона плаћена пореска обавеза у складу са прописима који су били на снази на дан настанка пореске обавезе.

Сагласно одредби члана 6. тачка 17) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон о доприносима), 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, сагласно тачки 18) тог члана закона.

Одредбом члана 28. Закона о доприносима прописано је да је основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана.

Лице које остварује уговорену накнаду дужно је да само обрачуна и уплати доприносе у случају када ту накнаду остварује

од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса (члан 57. став 2. Закона о доприносима).

Доприноси за лица из члана 57. став 2. овог закона, која у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године остварују уговорену накнаду од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса, утврђују се решењем пореског органа и плаћају сагласно одредбама закона којим се уређује порез на доходак грађана, које се односе на уговорену накнаду на коју се порез плаћа самоопорезивањем, остварену у том периоду (члан 64в Закона о доприносима).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06 и 16/22 - др. пропис) у члану 16, између осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Меморандумом о разумевању између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Организације за безбедност и сарадњу у Европи (ОЕБС) о успостављању мисије ОЕБС-а у Савезној Републици Југославији (у даљем тексту: Меморандум), који је сачињен 16. марта 2001. године, а ступио је на снагу даном потписивања, између осталог, полази се од уважавања спремности Владе да Мисији ОЕБС-а у Савезној Републици Југославији и њеном особљу обезбеди одговарајуће привилегије и имунитете према Бечкој конвенцији о дипломатским односима из 1961. године и у складу са Одлуком Римског савета која се односи на правни капацитет Институција ОЕБС-а и привилегије и имунитете од 1. децембра 1993. године.

Према одредбама члана 3. ст. 4. и 6. Меморандума, шефа Мисије ће именовати Председавајући ОЕБС-а, уз претходне консултације са Владом, а шеф Мисије ће обавестити Владу о

именима особља Мисије, укључујући и њихове функције, и унапред ће информисати Владу о њиховом доласку и одласку,

Одредбом члана 3. став 5. Меморандума прописано је да Мисија може по потреби ангажовати локално особље.

Одредбом члана 5. став 1. Меморандума, којом се уређује обим права у погледу привилегија и имунитет које ужива Мисија и њено особље, прописано је да Мисија, њено међународно особље и чланови породице који чине део њиховог домаћинства, на територији Савезне Републике Југославије уживају исти статус, права, привилегије и имунитете које Влада СРЈ даје дипломатским мисијама и дипломатским представницима акредитованим у Савезној Републици Југославији, као и члановима њихових породица који чине део њиховог домаћинства, у складу са Бечком конвенцијом о дипломатским односима из 1961. године. Шеф Мисије ће уживати привилегије и имунитете, изузећа и олакшице које уживају амбасадори као шефови мисија.

За привилегије и имунитете које ужива локално особље, ставом 3. члана 5. Меморандума регулисано је да локално особље које ангажује Мисија има имунитет у судском поступку у погледу свих аката које врше у званичном својству као особље Мисије, а да у погледу социјалног осигурања може да се определи или за социјално осигурање Савезне Републике Југославије или социјално осигурање ОЕБС-а.

Одредбом члана 6. Меморандума, која се односи на ослобођење од пореза, ставом 2. тог члана уређено је да ће међународно особље бити ослобођено од пореза и да ће моћи да увози робу за личну употребу, као и за потребе чланова својих породица, без ограничења и увозних такси.

Имајући у виду да је сагласно наведеним одредбама Меморандума обим привилегија и имунитета загарантован у складу

са Бечком конвенцијом о дипломатским односима („Службени лист СФРЈ - Међународни уговори“, бр. 2/64, у даљем тексту: Бечка конвенција), указујемо да према члану 37. став 2. Бечке конвенције чланови административног и техничког особља, као и чланови њихове породице који чине део њиховог домаћинства уживају, под условом да нису држављани државе код које се акредитује, или да у њој немају своје стално пребивалиште, привилегије и имунитете поменуте у чл. 29. до 35. Конвенције. Пореска ослобођења за физичка лица уређена су одредбама чл. 34. и 37. Бечке конвенције.

Имајући у виду поменуте одредбе Меморандума и Бечке конвенције, сматрамо да обим привилегија и имунитета које ужива локално особље ангажовано од стране ОЕБС-а одговара обиму привилегија и имунитета које уживају држављани Републике Србије који су ангажовани као локално особље код других међународних организација, што значи да примања која остваре физичка лица која су ангажована као локално особље запослено код ОЕБС-а и других међународних организација, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана сагласно прописима националног законодавства којим се уређује опорезивање прихода физичких лица.

С тим у вези, указујемо да примања која остваре физичка лица која су ангажована као локално особље запослено код ОЕБС-а подлежу опорезивању порезом на зараду, с обзиром да нису изузета од опорезивања према члану 20. став 1. тачка 4) Закона (није испуњен услов да лице запослено у међународним организацијама није држављанин или резидент Републике Србије). Сходно томе, на наведену категорију лица не примењују се одредбе члана 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21 и 118/21) с обзиром да не спадају у категорију лица која остварују уговорене накнаде од ауторских и

сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем, већ остварују зараду на коју се порез плаћа самоопорезивањем.

Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у Републици Србији зависи од чињенице да ли се лице определило за социјално осигурање у Републици Србији или социјално осигурање ОЕБС-а. Уколико се лице (локално особље запослено код ОЕБС-а), сагласно Меморандуму, у погледу социјалног осигурања определило за социјално осигурање ОЕБС-а, сматрамо да нема основа да се задужује за доприносе за обавезно социјално осигурање у Републици Србији (потребно је да се презентују докази да се определило за социјално осигурање ОЕБС-а).

Уколико је реч о приходима које као уговорену накнаду (нпр. по основу обављања консултантских услуга) остварује физичко лице које није локално особље запослено код ОЕБС-а, та лица су обвезници пореза на доходак грађана сагласно члану 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21 и 118/21). Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, уколико се наведено лице, сагласно Меморандуму, у погледу социјалног осигурања определило за социјално осигурање ОЕБС-а, сматрамо да нема основа да се задужује за доприносе за обавезно социјално осигурање у Републици Србији (потребно је да се презентују докази да се определило за социјално осигурање ОЕБС-а).

**2. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу у случају кад правно лице, као стицалац удела, на терет својих средстава сноси трошкове по основу пореза на капитални добитак чији је обвезник физичко лице, као преносилац**



**удела, а које физичко лице није у радном односу код тог правног лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-680/2022-04 од 18.01.2023. год.)

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

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

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца, осим прихода из тачке 1) овог става.

Обвезник пореза на друге приходе је физичко лице које оствари приходе из става 1. овог члана (члан 85. став 2. Закона).

Порез на друге приходе обрачунава се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као разлика

између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. ЗПДГ).

Одредбама члана 87. став 1. Закона прописано је да годишњим порезом на доходак грађана опорезује се доходак физичких лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

- 1) резидената - доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави;
- 2) нерезидената - доходак остварен на територији Републике Србије.

Одредбом члана 87. став 2. Закона прописано је да дохотком из става 1. овог члана сматра се годишњи збир:

- 1) зарада из чл. 15а до 15в овог закона;
- 2) опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 41. овог закона;
- 3) опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. овог закона;
- 4) опорезивог прихода од непокретности из члана 65в овог закона;
- 5) опорезивог прихода од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. овог закона;
- 6) опорезивог прихода спортиста и спортских стручњака из члана 84а овог закона;
- 6а) опорезивог прихода од пружања угоститељских услуга из члана 84б овог закона;
- 7) опорезивих других прихода из члана 85. овог закона;
- 8) прихода по основима из тач. 1) до 6) и тачке 7) овог става, остварених и опорезованих у другој држави за обвезнике из става 1. тачка 1) овог члана.

Имајући у виду наведено, накнада трошкова физичком лицу, у конкретном случају, кад правно лице, као стицалац удела, на терет својих средстава сноси трошкове по основу пореза на капитални добитак чији је обвезник физичко лице, као преносилац удела, а које физичко лице није у радном односу код тог правног лица, представља приход физичког лица који се опорезује као други приходи сагласно чл. 85. и 86. Закона.

Други приходи који се опорезују порезом на доходак грађана приликом њиховог остваривања, ако појединачно, односно заједно са приходима по другим основима који су предмет опорезивања годишњим порезом, по умањењу за плаћене порезе и доприносе за обавезно социјално осигурање, 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.

---

## НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

### 1. Да ли је црква ослобођења плаћања накнаде за коришћење јавних површина?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-59/2023-04 од 25.01.2023. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/2019 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), накнада за коришћење јавне површине је и накнада за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Јавна површина, у смислу овог закона, јесте површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима:

- јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.);
- трг;
- јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.);
- јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине) (члан 236. став 4. Закона)

Одредбом члана 241. став 1. Закона прописано је да накнаду за коришћење јавних површина не плаћају директни и индиректни корисници буџетских средстава.

Према томе, постављање рекламне табле у виду лед-дисплеја на парцели Вазнесењске цркве може се вршити само на основу

одобрења надлежног органа јединице локалне самоуправе и подлеже плаћању накнаде за коришћење јавних површина. Напомињемо да Законом није прописано ослобођење од плаћања предметне накнаде када је обвезник црква.

**2. Да ли је свако удружење грађана обвезник плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и да ли се ограничење износа висине накнаде од 0,4% прихода односи само на приходе који се остваре од привредне делатности?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00531/2020-04 од 20.01.2023. год.)*

Према одредби члана 134. став 1. тачка 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис и 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине је правно лице и предузетник које обавља одређене активности које утичу на животну средину, односно физичко лице које утиче на животну средину.

Сходно одредби члана 134. став 2. Закона, ближе критеријуме за одређивање активности које утичу на животну средину (у даљем тексту: активности) према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, као и износе накнада за одређене активности из става 1. тачка 1) овог члана у оквиру износа прописаних у Прилогу 6, Табела 2. овог закона, услове за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуме који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину, утврђује Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине.

Према одредби члана 136. став 1. Закона, висина накнаде за заштиту и унапређивање животне средине прописана је у Прилогу 6, Табела 2. Закона.

У Прилогу 6. Табела 2. Закона, под редним бројем 2. прописано је да максимални износ накнаде за обављање одређених активности које утичу на животну средину може бити највише до 0,4% годишњег прихода оствареног у претходној години од обављања активности од утицаја на животну средину.

Према одредби члана 137. став 1. Закона, утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине из члана 134. тачка 1) овог закона врши орган јединице локалне самоуправе у чијој су надлежности утврђивање, контрола и наплата јавних прихода, решењем за календарску годину, за обављање активности на територији јединице локалне самоуправе, односно градске општине.

Сходно члану 2. ст. 1. и 2. Уредбе о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности и износа накнада („Сл. гласник РС“ бр. 86/19 и 89/19, у даљем тексту: Уредба), критеријуми за одређивање негативног утицаја активности које утичу на животну средину правних лица и предузетника утврђују се у оквиру претежне делатности коју обавља обвезник накнаде.

Под претежном делатношћу, у смислу Уредбе, сматра се она делатност која је регистрована код Агенције за привредне регистре, као и делатност чијим је обављањем правно лице и предузетник остварио највише прихода у години која претходи години за коју се врши утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине.

Делатности разврстане према критеријумима из става 3. овог члана наведене су у Прилогу, који је одштампан уз ову уредбу и чини њен саставни део (члан 2. став 4. Уредбе).

Према ставу 5. истог члана Уредбе, у случају да правно лице или предузетник обавља активност на територији више јединица локалне самоуправе, накнаду за заштиту и унапређивање животне средине, обрачунату у складу са чланом 3. ове уредбе, плаћа тако

што се укупан износ тако обрачунате накнаде дели укупним бројем јединица локалне самоуправе на чијој територији обавља претежну делатност.

Износ обрачунат у складу са ставом 5. овог члана не може бити виши од 0,4% годишњег прихода обвезника накнаде у години која претходи години за коју се врши утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине (члан 2. став 6. Уредбе).

У Прилогу Уредбе, у делу III. Делатности које имају мали утицај на животну средину, наведена је шифра делатности 94.99 - Делатност осталих организација на бази учлањењења.

Према одредбама члана 4. Закона о удружењима („Службени гласник РС“, бр. 5/2009, 99/2011 и 44/2018, у даљем тексту: Закон о удружењима), упис у регистар удружења је добровољан. Удружење стиче статус правног лица даном уписа у регистар.

Регистар удружења води Агенција за привредне регистре, као поверени посао (члан 26. Закона о удружењима).

Сходно члану 39. став 1. Закона о удружењима - удружење води пословне књиге, сачињава финансијске извештаје и подлеже вршењу ревизије финансијских извештаја, у складу са прописима о рачуноводству и ревизији.

Према томе, Уредба је донета на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине, па је тумачење одредаба Уредбе у надлежности наведеног министарства. Указујемо да је надлежно министарство у мишљењу број: 110-00-78/20-09 од 28. децембра 2020. године дало мишљење да синдикалне организације нису обвезници плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, осим у случају да обављањем делатности остварују приход.

Указујемо да је у смислу Закона обвезник накнаде правно лице које обавља одређене активности које утичу на животну средину, као и да удружење грађана које је уписано у Регистар удружења има статус правног лица и обавезу вођења пословних књига у складу за законом којим се уређује рачуноводство. Такђе истичемо да приходи од субвенција, премија, дотација, донација и сл. спадају у пословне приходе, а да укупан износ накнаде коју један обвезник плаћа не може бити већи од 0,4% годишњег прихода оствареног у години која претходи години за коју се утврђује накнада (укључујући и приходе од субвенција, премија, дотација, донација).

**3. Захтев за достављање инструкције о начину доказивања у случају када је надлежном органу поднет захтев за промену намене пољопривредног земљишта, а промена намене тог земљишта није спроведена сходно планском документу у катастру**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00993/2020-04 од 19.01.2023. год.)*

Према члану 43. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019, 86/19 - др. пропис и 156/20 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за промену намене пољопривредног земљишта је лице на чији захтев се врши промена намене пољопривредног земљишта у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште, односно лице које је извршило промену намене пољопривредног земљишта без претходно плаћене накнаде за промену намене.

Захтев за промену намене пољопривредног земљишта може поднети власник, односно корисник пољопривредног земљишта којем је посебним актом јединице локалне самоуправе планирана



друга намена, а које се до привођења планираној намени користи за пољопривредну производњу (члан 43. став 2. Закона).

Сагласно члану 46, Закона, утврђивање накнаде за промену намене пољопривредног земљишта врши решењем општинска, односно градска управа на чијој територији се налази пољопривредно земљиште, на захтев власника, односно корисника земљишта или по налогу пољопривредног инспектора.

Уз захтев из става 1. овог члана подноси се: 1) доказ о власништву, односно праву коришћења пољопривредног земљишта; 2) копија плана катастарске парцеле; 3) извод из одговарајућег планског документа о намени катастарске парцеле; 4) сагласност министарства у чијој су надлежности послови пољопривреде за промену намене пољопривредног земљишта у случајевима у којима се намена пољопривредног земљишта мења ради: (1) пошумљавања пољопривредног земљишта; (2) експлоатације минералних сировина (глине, шљунка, песка, тресета, камена и др.), и/или извођења радова на одлагању јаловине, пепела, шљаке и других материја на пољопривредном земљишту на одређено време; 5) доказ о плаћеној републичкој административној такси (члан 46. став 2. Закона).

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају када је пољопривредном земљишту планским документом промењена намена у грађевинско, до привођења земљишта намени може се користити за пољопривредну производњу, а обвезник накнаде је дужан да плати накнаду за промену намене пољопривредног земљишта пре издавања грађевинске дозволе.

У смислу члана 83. 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, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20), грађевинско земљиште се користи према намени одређеној планским документом, на начин којим се обезбеђује

његово рационално коришћење, у складу са законом. Према ставу 2. истог члана, ступањем на снагу планског документа којим је промењена намена земљишта у грађевинско земљиште, власници тог земљишта стичу права и обавезе прописане овим законом и подзаконским актима донетим на основу закона, без обзира на чињеницу што орган надлежан за упис на непокретностима и правима на њима није спровео промену у јавној књизи о евиденцији непокретности и права.

Сходно члану 53. Закона о планирању и изградњи, информација о локацији садржи податке о могућностима и ограничењима градње на катастарској парцели односно на више катастарских парцела, на основу планског документа.

Одредбама чл. 116-135. Закона о општем управном поступку, у делу 7. Доказивање, уређени су докази који се користе у управном поступку: јавна исправа, сведок, вештачење, увиђај, изјава странке.

Према члану 48. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/17, 95/10, 99/14, 30/18 - др. закон, 47/18), инструкцијом се усмерава организација послова и начин рада запослених у органу државне управе и имаоцу јавних овлашћења у вршењу поверених послова државне управе.

Према томе, Министарство финансија није надлежно за давање инструкције за поступање у вршењу одређених послова који су поверени другом органу, већ инструкцију за поступање даје орган коме су поверени послови утврђивања накнаде за промену намене пољопривредног земљишта (у конкретном случају, надлежни орган је општинска, односно градска управа на чијој територији се налази пољопривредно земљиште) с обзиром да надлежни

орган инструкцијом усмерава организацију послова и начин рада запослених.

У вези питања шта може бити доказ за промену намене земљишта, указујемо да је одредбама члана 46. став 2. тачка 3) Закона прописано да се уз захтев за промену намене доставља као доказ, између осталог, извод из одговарајућег планског документа о намени катастарске парцеле, а орган који поступа може ценити да ли и неки други доказ који садржи податке о намени катарске парцеле може служити као доказ.

Поред наведеног, постављено је питање да ли ће надлежни орган поступити по захтеву за промену намене пољопривредног земљишта у случају када је планским документом промењена намена пољопривредног земљишта, а та промена није спроведена у катастру. С тим у вези, напомињемо да је Законом уређено да је обвезник накнаде за промену намене пољопривредног земљишта лице на чији захтев се врши промена намене пољопривредног земљишта, односно лице које је извршило промену намене пољопривредног земљишта без претходно плаћене накнаде за промену намене. Такође, захтев за промену намене пољопривредног земљишта, сходно Закону, може поднети власник, односно корисник пољопривредног земљишта којем је посебним актом јединице локалне самоуправе планирана друга намена, а које се до привођења планираној намени користи за пољопривредну производњу.

Сходно наведеном, мишљења смо да у случају када лице поднесе захтев за промену намене пољопривредног земљишта за које је одговарајућим планским документом планирана друга намена, надлежни орган може решењем утврдити накнаду за промену

намене земљишта, без обзира на чињеницу да ли је промена намене пољопривредног земљишта спроведена у катастру.

У вези питања начина утврђивања промена намене земљишта у случају изградње, односно доградње објекта на пољопривредном земљишту, односно у случају утврђивања промене намене пољопривредног земљишта због промене намене у планском документу, указујемо да се накнада за промену намене пољопривредног земљишта врши у случају када је посебним актом јединице локалне самоуправе планирана друга намена пољопривредног земљишта (за градњу), у ком случају се промена намене спроводи за целу катастарску парцелу земљишта. У случају градње стамбеног, односно економског објекта на пољопривредном земљишту, коме планским документом није промењена намена, промена намене се врши за земљиште под објектом. Напомињемо да се, сходно Закону, накнада за промену намене пољопривредног земљишта не плаћа, између осталог, у случају: градње или реконструкције породичне стамбене зграде пољопривредног домаћинства у циљу побољшања услова становања чланова тог домаћинства или у случају природног раздвајања пољопривредног домаћинства највише до 200m<sup>2</sup> стамбеног простора, односно изградње економских објеката који се користе за примарну пољопривредну производњу, односно који су у функцији примарне пољопривредне производње, а власнику је пољопривреда основна делатност.

**4. Када Покрајински секретаријат за енергетику, грађевинарство и саобраћај, као ималац јавног овлашћења за утврђивање накнаде за коришћење ресурса и резерви**

**минералних сировина, доноси решења о принудној наплати, ко је надлежан за спровођење извршења принудне наплате накнаде за коришћење јавних добара?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00829/2022-04 од 19.01.2023. год.)

Дописом од 13.09.2022. године обавестили сте нас да је Покрајински секретаријат донео решење о принудној наплати накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина, којим је обвезнику накнаде одређена принудна наплата доспелих а неизмирених обавеза по основу накнаде за коришћење минералних сировина у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. С тим у вези, постављате питање ко је у конкретном случају (када покрајински орган доноси решења о принудној наплати) надлежан за спровођење извршења принудне наплате накнада за коришћење јавних добара.

Према члану 271. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис, 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Поступак утврђивања, контроле и наплате накнаде који спроводи орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу јавних прихода врши се у складу са одредбама закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација (члан 271. став 2. Закона).

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, изузетно, на поступак утврђивања накнада које утврђују, обрачунавају и наплаћују јавна

предузећа, корисници шума и шумског земљишта, регулаторно тело надлежно за управљање лукама, регулаторна агенција, управљачи заштићеног подручја, управљачи јавног пута, управљачи јавне железничке инфраструктуре, управљачи туристичког простора примењују се одредбе закона којим се уређује општи управни поступак, а на поступак принудне наплате примењују се одредбе закона којим се уређује поступак извршења и обезбеђења.

Сходно члану 182. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06, 16/22 - др. пропис), Аутономне покрајине су аутономне територијалне заједнице основане Уставом, у којима грађани остварују право на покрајинску аутономију.

Према члану 4. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 30/18 - др. закон, 47/18), поједини послови државне управе законом се могу поверити аутономним покрајинама, општинама, градовима и граду Београду, јавним предузећима, установама, јавним агенцијама и другим организацијама (у даљем тексту: имаоци јавних овлашћења).

При вршењу поверених послова државне управе имаоци јавних овлашћења имају иста права и дужности као органи државне управе (члан 51. Закона о државној управи).

Имајући у виду претходно наведено, мишљења смо да покрајински орган Аутономне покрајине Војводина - у конкретном случају, Покрајински секретаријат за енергетику, грађевинарство и саобраћај, као ималац јавног овлашћења за утврђивање накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина, односно доношење решења о принудној наплати има овлашћење и за извршење поступка принудне наплате на основу члана 271. став 1. Закона.

##### **5. Да ли је обвезник дужан да пријаву за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине поднесе и плати**

**само у јединици локалне самоуправе где обавља претежну делатност - производњу или подноси у свим локалним самоуправама где обавља делатност (нпр. канцеларија у којој се обављају административни послови)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01168/2022-04 од 16.12.2022. год.)*

Одредбом члана 134. став 1. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис, 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон) уређено је да је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине правно лице и предузетник које обавља одређене активности које утичу на животну средину, односно физичко лице које утиче на животну средину.

Према ставу 2. истог члана Закона, ближе критеријуме за одређивање активности које утичу на животну средину према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, као и износе накнада за одређене активности из става 1. тачка 1) овог члана у оквиру износа прописаних у Прилогу 6, Табела 2. овог закона, услове за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуме који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину, утврђује Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине.

Сходно одредби члана 137. став 1. Закона, утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине из члана 134. тачка 1) овог закона врши орган јединице локалне самоуправе у чијој су надлежности утврђивање, контрола и наплата јавних прихода, решењем за календарску годину, за обављање активности на територији јединице локалне самоуправе, односно градске општине.

Обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине из члана 134. став 1. тачка 1) овог закона дужан је да поднесе пријаву са подацима од значаја за утврђивање накнаде органу јединице локалне самоуправе у чијој су надлежности утврђивање, контрола и наплата јавних прихода до 31. јула сваке године за коју се утврђује накнада (члан 138. став 1. Закона).

Према ставу 4. истог члана Закона, изглед, садржину и начин достављања пријаве из ст. 1. и 2. овог члана ближе уређује министар у чијој су надлежности послови заштите животне средине.

Сходно члану 2. став 5. Уредбе о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, износима накнада („Сл. гласник РС“, бр. 86/19, 89/19, у даљем тексту: Уредба), у случају да једно правно лице или предузетник обавља активност на територији више јединица локалне самоуправе, накнаду за заштиту и унапређивање животне средине, обрачунату у складу са чланом 3. ове уредбе плаћа тако што се укупан износ тако обрачунате накнаде дели укупним бројем јединица локалне самоуправе на чијој територији обавља претежну делатност.

Према томе, обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине јесте свако правно лице и предузетник који обавља одређене активности које утичу на животну средину, а ближи критеријуми за одређивање активности које утичу на животну средину прописани су Уредбом коју доноси министарство у чијој је надлежности заштита животне средине.

Указујемо да је Министарство заштите животне средине у Мишљењу број 401-00-00119/2020-02 од 24.02.2020. изнело свој став по наведеном питању. Према наведеном мишљењу, накнада се плаћа на свим територијама јединица локалне самоуправе,



односно градских општина на којима обвезник обавља активност. Износ накнаде за плаћање на нивоу обвезника утврђује се на основу претежне делатности коју обавља обвезник, а плаћање се врши на свим територијама на којима обвезник обавља активност.

**6. Да ли је синдикална организација у обавези да плаћа накнаду за заштиту и унапређивање животне средине сагласно Уредби о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину који настаје обављањем активности, износа накнада („Сл. гласник РС“, бр. 86/19 и 89/19)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00489/2022-04 од 16.12.2022. год.)*

Према члану 134. став 1. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019, 86/19 - ускл. дин. износи, 156/20 - ускл. дин. износи и 15/21 - допуна ускл. дин. износа, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине је правно лице и предузетник које обавља одређене активности које утичу на животну средину, односно физичко лице које утиче на животну средину.

Ближе критеријуме за одређивање активности које утичу на животну средину (у даљем тексту: активности) према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, као и износе накнада за одређене активности из става 1. тачка 1) овог члана у оквиру износа прописаних у Прилогу 6, Табела 2. овог закона, услове за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуме који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину, утврђује

Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине (члан 134. став 2. Закона).

Сходно члану 135. Закона, основица накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за обављање активности је количина загађења, односно степен негативног утицаја на животну средину које настаје обављањем активности.

Уредбом о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину који настаје обављањем активности, износима накнада („Сл. гласник РС“, бр. 86/19, 89/19, у даљем тексту: Уредба) прописани су критеријуми за утврђивање накнаде, одређене активности од утицаја на животну средину према степену негативног утицаја (претежне) делатности правног лица, односно предузетника, утврђен износ накнаде за плаћање (према степену негативног утицаја и величине обвезника у смислу закона којим се уређује рачуноводство).

У Прилогу Уредбе, у делу III Делатности које имају мали утицај на животну средину, наведена је, између осталих, и делатност синдиката (шифра 94.2 класификације делатности).

Одредбом члана 217. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 21/2005, ... 95/18 - аутентично тумачење, у даљем тексту: Закон о раду) прописано је да се синдикат и удружење послодаваца уписују у регистар у складу са законом и другим прописом.

Сходно члану 238. Закона о раду, синдикат и удружење послодаваца стичу својство правног лица даном уписа у регистар, у складу са законом и другим прописом.

Сходно члану 39. став 1. Закона о удружењима („Службени гласник РС“, бр. 5/2009, 99/2011 и 44/2018, у даљем тексту: Закона о удружењима) - удружење води пословне књиге, сачињава

финансијске извештаје и подлеже вршењу ревизије финансијских извештаја, у складу са прописима о рачуноводству и ревизији.

Према томе, ближи критеријуми за одређивање активности које утичу на животну средину уређени су Уредбом која је донета на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине, па је тумачење одредаба Уредбе у надлежности наведеног министарства.

Указујемо да је надлежно министарство у мишљењу Број: 110-00-78/20-09 од 28. децембра 2020. године дало мишљење да синдикалне организације нису обвезници плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, осим у случају да обављају делатност и остварују приход.

Наномињемо да је, у складу са Законом, правно лице обвезник накнаде, да удружење које је уписано у регистар и има статус правног лица, и да подноси редовне финансијске извештаје о активности удружења, као и да се под приходима од обављања делатности удружења подразумевају и приходи од чланарина и чланских доприноса, приходи од дотација, донација, субвенција и сл.

Међутим, уколико сматрате да синдикати не треба да плаћају накнаду за заштиту и унапређивање животне средине можете министарству надлежном за послове заштите животне средине поднети иницијативу за измену Уредбе.

---

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

### **1. Издавање фискалног рачуна када обвезник ПДВ - ималац франшизе (продавац деривата нафте на мало), на основу уговора закљученог са обвезником ПДВ - даваоцем франшизе (издавалац корпорацијске картице), испоручи деривате нафте непосредно крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-22/2023-04 од 23.01.2023. год.)

• Према одредби члана 3. став 1. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало.

Прометом на мало из става 1. овог члана сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата (члан 3. став 2. ЗФ).

Сагласно ставу 3. истог члана ЗФ, прометом на мало из става 1. овог члана не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана.

Одредбом члана 6. став 1. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације дужан да у тренутку промета на мало, укључујући

и примљени аванс за будући промет на мало, изда фискални рачун коришћењем електронског фискалног уређаја, који се састоји од елемената (процесор фискалних рачуна и електронски систем за издавање рачуна) чија је употреба одобрена од стране Пореске управе.

Правилником о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна („Службени гласник РС“, бр. 31/21, 99/21, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 1. прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о врсти фискалног рачуна, у смислу члана 5. став 2. тачка 1) ЗФ, на фискалном рачуну, наводи један од следећих података:

- 1) промет;
- 2) аванс.

Према ставу 2. истог члана Правилника, рачуном за промет, у смислу става 1. тачка 1) овог члана, сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања оствареног промета добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало).

Рачуном за аванс, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало (члан 2. став 3. Правилника).

Сагласно члану 2а став 1. Правилника, када се промет добара и услуга на мало врши имаоцу инструмента издатог од стране обвезника фискализације - испоручиоца добара, односно пружаоца услуга, који служи за утврђивање новчаних обавеза примаоца добара, односно услуга према издаваоцу (у даљем тексту: корпорацијска картица), обвезник фискализације издаје искључиво фискални рачун за промет из члана 2. став 1. тачка 1) и члана 2.

став 2. овог правилника, независно од тога да ли је реализација тог промета претходно наплаћена, ако су испуњени следећи услови:

1) да су издавалац и прималац корпорацијске картице закључили писани уговор о коришћењу корпорацијске картице, којим се уређује коришћење корпорацијске картице;

2) да је уговором из тачке 1) овог става предвиђено да испоручилац добара, односно пружалац услуга утврђује новчану обавезу примаоца за календарски месец или за краћи период у календарском месецу.

За промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник фискализације - испоручилац добара, односно пружалац услуга издаје рачун, односно рачуне у складу са законом којим се уређује промет на додату вредност (члан 2а став 2. Правилника).

Обвезник фискализације који је издао рачун, односно рачуне за целокупан промет добара и услуга из става 1. овог члана извршен у календарском месецу може за тај промет да изда фискални рачун из члана 3. став 1. тачка 2) и члана 3. став 3. овог правилника на којем наводи податак: „рефундација“ (члан 2а став 3. Правилника).

Према члану 3. став 1. Правилника, обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о типу трансакције, у смислу члана 5. став 2. тачка 2) ЗФ, на фискалном рачуну наводи један од следећих података:

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

Продајом, у смислу става 1. тачка 1) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева промет на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало (члан 3. став 2. Правилника).

Рефундацијом, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева повраћај уплате или дела уплате за промет на мало или повраћај целог или дела аванса за будући промет на мало, из било ког разлога, као и тип трансакције који подразумева враћање и замену добара испоручених купцу добара, из било ког разлога (члан 3. став 3. Правилника).

Поништавањем рачуна, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева исправљање грешке након издавања фискалног рачуна, а који се не може сматрати рефундацијом у смислу става 3. овог члана (члан 3. став 4. Правилника).

• Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Код испоруке у низу једног истог добра, код које први испоручилац преноси право располагања непосредно последњем примаоцу добра, свака испорука добра у низу сматра се посебном испоруком (став 9. истог члана ЗПДВ).

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

Сагласно одредбама става 4. истог члана ЗПДВ, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Према одредби члана 44. став 1. ЗПДВ, ако обвезник ПДВ у рачуну исказе већи износ ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, односно износ ПДВ а да за то није имао обавезу у складу са овим законом, дужан је да тако исказани ПДВ плати.

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана има право да исправи износ ПДВ ако је издао нови рачун са исправљеним износом ПДВ, односно рачун у којем није исказан ПДВ, односно ако је сторнирао рачун у случају када рачун није требало да буде издат и ако поседује документ примаоца рачуна - обвезника ПДВ или лица које има право на рефакцију ПДВ у складу са овим законом у којем је наведено да ПДВ исказан у рачуну из става 1. овог члана није коришћен као претходни порез, односно да за тај износ ПДВ није поднет захтев за рефакцију ПДВ, у случају када је рачун издат обвезнику ПДВ или лицу које има право на рефакцију ПДВ (члан 44. став 2. ЗПДВ).



Сагласно ставу 3. истог члана ЗПДВ, нови рачун из става 2. овог члана обавезно садржи напомену да се тим рачуном замењује претходно издати рачун.

Министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна (члан 45. ЗПДВ).

Одредбом члана 198. став 4. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: ППДВ) прописано је да се фискални рачун који издаје обвезник ПДВ који евидентира промет добара и услуга преко електронског фискалног уређаја, у складу са прописима којима се уређује фискализација, сматра рачуном у смислу ЗПДВ.

Сагласно ставу 5. истог члана ППДВ, изузетно од става 4. овог члана, ако:

1) је за промет добара и услуга, за који се издаје фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација, извршено авансно плаћање:

(1) у потпуности, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу ЗПДВ;

(2) делимично, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу ЗПДВ у делу плаћеног аванса;

2) се промет добара и услуга врши имаоцу корпорацијске картице, фискални рачун за тај промет, који се издаје у складу са прописима којима се уређује фискализација, не сматра се рачуном у смислу ЗПДВ.

Рачун обвезника ПДВ за промет добара и услуга извршен имаоцу корпорацијске картице у одређеном периоду, за који су у складу са прописима којима се уређује фискализација издати фискални рачуни и фискални рачун у којем је наведен податак „рефундација“ за све промете за које је издат рачун у складу са

ЗПДВ, сматра се примљеним последњег дана периода на који се тај рачун односи (став 8. истог члана ППДВ).

- У складу са наведеним, када обвезник ПДВ - ималац франшизе (продавац деривата нафте на мало), на основу уговора закљученог са обвезником ПДВ - даваоцем франшизе (издавалац корпорацијске картице), испоручи деривате нафте непосредно крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице, са аспекта ЗПДВ извршена су два промета деривата нафте, и то: промет од стране обвезника ПДВ - имаоца франшизе обвезнику ПДВ - даваоцу франшизе и промет од стране обвезника ПДВ - даваоца франшизе и издаваоца корпорацијске картице крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице.

За промет деривата нафте на мало који врши обвезник ПДВ - ималац франшизе обвезнику ПДВ - даваоцу франшизе, обвезник фискализације (обвезник ПДВ - ималац франшизе) издаје фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација.

За промет деривата нафте који врши обвезник ПДВ - давалац франшизе и издавалац корпорацијске картице крајњем купцу - имаоцу корпорацијске картице, не издаје се фискални рачун, већ други одговарајући рачун у складу са законом.

Ако је обвезник ПДВ - ималац франшизе у периоду 1. мај - 29. децембар 2022. године издао фискалне рачуне крајњим купцима - имаоцима корпорацијских картица (чији је издавалац обвезник ПДВ - давалац франшизе) уместо обвезнику ПДВ - даваоцу франшизе, обвезник ПДВ - ималац франшизе може да поништи (сторнира) те фискалне рачуне, као и да исправи (смањи) износ ПДВ исказан у тим фискалним рачунима ако поседује документ обвезника ПДВ - имаоца корпорацијске картице у којем је наведено да ПДВ исказан у фискалним рачунима није коришћен као претходни порез (а ако је ПДВ грешком коришћен као претходни порез, да је извршена

његова исправка). Обвезник ПДВ - ималац корпорацијске картице може у једном документу да наведе све фискалне рачуне по основу којих није користио претходни порез (односно по основу којих је извршио исправку претходног пореза).

Напомињемо, одредбе члана 2а Правилника и члана 198. став 5. тачка 2) и став 8. ППДВ примењују се у случају када издавалац корпорацијске картице врши промет на мало имаоцу корпорацијске картице, за који постоји обавеза издавања фискалног рачуна у складу са прописима којима се уређује фискализација.

---

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РЕВИЗИЈА

**1. Да ли постоји могућност да повезано лице друштва за ревизију пружа услугу приступа софтверској апликацији за онлајн извештавање о електронском фактурисању у смислу Закона о електронском фактурисању и клијентима друштва за ревизију, у складу са одредбама Закона о ревизији?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1/2023-16 од 19.01.2023. год.)*

Законом о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, давање и одузимање дозволе рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора и надзор над њеним радом, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Одредбама члана 45. овог закона дефинисане су ситуације у којима постоји забрана обављања ревизије финансијских извештаја. Сагласно одредби става 1. тачка 3) подтачка (7) овог члана, друштво за ревизију не може да обавља ревизију код субјекта ревизије ако је друштво за ревизију, односно било која организациона јединица у мрежи којој припада, односно повезано лице са друштвом за

ревизију пружало правном лицу у години за коју се обавља ревизија, као и у години у којој се обавља ревизија, између осталог, и услуге дизајнирања и примене информационих система у рачуноводственој области.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

- Подносилац захтева је привредно друштво у саставу међународне мреже друштва А (од којих свако друштво представља засебно и независно правно лице), које нема статус друштва за ревизију, односно не пружа услуге ревизије. Међународној мрежи друштва А припада и привредно друштво Б Београд које има статус друштва за ревизију;

- У складу са Законом о електронском фактурисању („Сл. гласник РС“, бр. 44/2021, 129/2021 и 138/2022), од 1. јануара 2023. године (без прелазног периода), порески обвезници ће бити у обавези да користе Систем електронских фактура (еФактура) у Србији. Предмет нових прописа су издавање, слање, пријем, обрада и чување електронских фактура, као и одређивање садржине и елемената електронских фактура које се издају у трансакцијама између субјеката јавног сектора, између субјеката приватног сектора, односно између субјеката јавног и субјеката приватног сектора, као и друга питања која су од значаја за електронско фактурисање. Подносилац захтева намерава да својим клијентима, од којих су неки и ревизорски клијенти привредног друштва Б Београд, обезбеди приступ софтверској апликацији за on-line извештавање „e-Invoicing Tool” (у даљем тексту: Апликација) која

ће им омогућити да у потпуности поступају у складу са захтевима за електронско фактурисање;

- Апликација се састоји из два модула: модул за излазне фактуре и модул за улазне фактуре. Модул за излазне фактуре преузима податке из клијентског система који се користи за фактурисање или са клијентског сервера (на коме се налазе подаци о издатим фактурама) и аутоматски креира XML датотеку компатибилну са захтевима дефинисаним у Интерном техничком Упутству објављеном од стране Министарства финансија. Апликација не врши измене на самим подацима са фактуре, већ формат података прилагођава формату неопходном за пријем података са фактуре у систем електронских фактура Министарства финансија Републике Србије (SEF). Након генерисања XML датотеке, апликација аутоматски комуницира са системом електронских фактура Министарства финансија РС (SEF) тако што прослеђује горе поменути XML датотеку, прима и чува одговоре SEF-а (порука потврде статуса фактуре и јединственог ID за сваку фактуру коју издаје SEF). Такође, модул за улазне фактуре клијента преузима податке о улазним фактурама из система електронских фактура Министарства финансија (SEF) у XML формату и/или PDF формату у одређени фолдер на серверу клијента. Апликација не врши било какве измене на подацима на улазним фактурама из система електронских фактура Министарства финансија РС (SEF) већ их преузима у изворном облику SEF-а;

- Апликација и њени модули суштински обављају функцију софтвера за размену података, као што су на пример софтвери за пријем и слање мејлова (Gmail, Yahoo mail itd.). Поређења ради,

функционалност Апликације је еквивалентна стању односно пријему фактуре у PDF формату путем мејла. Апликација и њени модули не учествују у рачуноводственом евидентирању (књижењима) трансакција, вредновању позиција у финансијским извештајима, припреми финансијских извештаја нити врше било какве обрачуне на основу података са фактуре. Такође, посматрајући дефиницију рачуноводства коју је 1953. дао Амерички Институт рачуновођа (American Institute of Accountants), на које реферише IFAC, по којој је рачуноводство уметност евидентирања, класификације и сумирања трансакција и догађаја који су у целини или делимично финансијског карактера, као и интерпретација истих, и чињеницу да Апликација и њени модули не учествују ни у једној активности које дефинишу рачуноводство, уверени смо да Апликација не може да се сматра рачуноводственим системом нити системом у рачуноводственој области;

- Иако Апликација прослеђује информације са SEF-а о статусу фактуре, укључујући и информације о грешкама на фактури, клијент има одговорност да донесе одлуку како ће поступити у вези са примљеном информацијом са SEF-а. Такође, клијент има одговорност за податке које Апликација преузима, утврђује време и одговорност за достављање и пријем електронских фактура. Мрежа друштва А не улази у директну интеракцију са Министарством финансија у име и за рачун клијента. Такође, подносилац захтева и привредно друштво Б Београд су извршили интерну „независну“ анализу/процену ове Апликације у складу са међународним етичким стандардима за рачуновође (IESBA) која је недвосмислено потврдила да пружање услуге ове Апликације, имајући у виду горе описану природу услуге и Апликације, ни на који начин не би

утицала на независност и непристрасност приликом објављивања ревизије код клијената којима би, евентуално, биле пружене услуге Апликације.

Питање:

Имајући у виду претходно наведено, молимо вас да потврдите наше разумевање да пружање услуге ове Апликације не спада у услуге дизајнирања и примене информационих система у рачуноводственој области у смислу члана 45. став 1. тачка (3) подтачка (7) Закона?

На основу свега наведеног, ценећи наводе из захтева, мишљења смо да у конкретном случају повезано друштво друштва за ревизију може истовремено да пружа услугу приступа софтверској апликацији за онлајн извештавање о електронском фактурисању у смислу Закона о електронском фактурисању и клијентима тог друштва за ревизију, с обзиром да се ова услуга не треба сматрати услугом дизајнирања и примене информационих система у рачуноводственој области у смислу члана 45. став 1. тачка 3) подтачка (7) Закона, под условом да ова услуга не утиче на рачуноводствено евидентирање (књижење) трансакција, вредновање позиција у финансијским извештајима, припрему финансијских извештаја, нити врши било какве обрачунае на основу података са фактуре.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени бласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени



гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

---

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈАНУАРУ 2023. ГОДИНЕ

ОДЛУКЕ	
Одлука о образовању Мреже за борбу против превара и управљање неправилностима у поступању са финансијским средствима Европске уније	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 13. јануара 2023.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту у оквиру ажурираног ГМТН Програма 05 број 424-516/2023-1	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 23. јануара 2023.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту у оквиру ажурираног ГМТН Програма, 05 број 424-518/2023-1	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 23. јануара 2023.
Одлука о измени Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 27. јануара 2023.

Одлука о измени Одлуке о образовању Координационог тела за спречавање прања новца и финансирања тероризма	Сл. гласник РС, бр. 6 од 27. јануара 2023.
<b>ПРАВИЛНИЦИ</b>	
Правилник о поступку принудне наплате извршног решења буџетске инспекције	Сл. гласник РС, бр. 2 од 13. јануара 2023.
Правилник о изменама Правилника о начину остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника	Сл. гласник РС, бр. 6 од 27. јануара 2023.
Правилник о облику и начину вршења унутрашње контроле у буџетској инспекцији	Сл. гласник РС, бр. 6 од 27. јануара 2023.
Правилник о изменама и допунама Правилника о порезу на додату вредност	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2023.

ОСТАЛО	
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ НЕОПОРЕЗИВИ ИЗНОСИ пореза на доходак грађана из члана 9. став 1. тач. 9), 12), 13), 29), 30) и 31), члана 18. став 1. тач. 1), 2), 5), 7), 8), 9) и 9а), члана 21а став 2, члана 83. став 4. тачка 1) и члана 85. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана годишњим индексом потрошачких цена у 2022. години	Сл. гласник РС, бр. 6 од 27. јануара 2023.
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОС из члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање годишњим индексом потрошачких цена у 2022. години	Сл. гласник РС, бр. 6 од 27. јануара 2023.
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ накнада из јединствене тарифе по којој се наплаћују накнаде за услуге које врши Управа за трезор	Сл. гласник РС, бр. 6 од 27. јануара 2023.

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна  
мишљења за примену финансијских прописа,  
главни уредник Ана Панчић. – Год. 32,бр.  
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство  
финансија Републике Србије,  
1992-. – 20 цм

Месечно. –  
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена  
објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа  
COBISS. SR-ID 43429132