



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 9  
септембар 2015.  
година LV  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 9**  
**септембар 2015.**  
година LV  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД

---

---

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

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

*За издавача*  
др Душан Вујовић, министар финансија

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

*Главни уредник*  
Горана Грозданић  
посебни саветник министра финансија

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

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

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2015 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник ПДВ који остварује накнаду од банке по основу пружања услуга посредовања код кредитних послова има обавезу да на тако остварену накнаду обрачуна и плати ПДВ?..... 15  
б) Порески третман плаћање накнаде на коју се привредно друштво обавезује према банци на основу уговора с банком о коришћењу кредитне картице коју покреће банка, а која потрошачима предметног привредног друштва омогућава плаћања робе на одложено без камате, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана ..... 15
  2. Примена закона којим се уређује дуван, као и закона којима се уређују порез на додату вредност и порез на пренос апсолутних права – на продају 80% фабрике за производњу дуванских производа и 80% опреме за производњу дуванских производа, као дела имовине правног лица–продавца ..... 18
-

- 
3. Порески третман примања физичког лица оствареног по основу ПДВ надокнаде у складу са Законом о порезу на додату вредност, као и надокнаде обрачунате на вредност примљених добара и услуга по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ која је исплаћена у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње физичког лица које није извршило промет. . . . . 26
4. Порески третман поклон пакета које произвођач пелена и влажних марамича – привредно друштво из Томиславграда, преко дистрибутера обвезника ПДВ – привредног друштва из Београда, даје породиљама у Републици Србији. . . . . 29
5. а) Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о хипотекарној продаји који врши банка – хипотекарни поверилац, ради наплате потраживања по одобреном кредиту, из непокретности правног лица – јемца . . . . . 33
- б) Када нерезидентно правно лице – давалац кредита своје потраживање по основу камате према резидентном правном лицу наплати реализацијом уговора о хипотеци, да ли постоји обавеза плаћања пореза на добит по одбитку? . . . . 33
6. Порески третман донација у добрима и услугама који привредном друштву изврше правна лица из Републике Србије и иностранства, као помоћ у циљу санације последица поплава . . . . . 38
-

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру реализације пројеката којима се спроводи Програм за целоживотно учење и Еразмус+ програм, финансираних из средстава донације Европске уније. .... 47
  2. Ко има обавезу обрачунавања ПДВ када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет аутомобилских и других отпадних гума? ..... 49
  3. Порески третман организовања услужне производње хибридног семена кукуруза који врши обвезник ПДВ тако што базно семе примљено од наручиоца услуге предаје пољопривредницима ..... 51
  4. Порески третман мањка добара у случају постојања сумње да је учињено кривично дело злоупотребе овлашћења у привреди, које има за последицу мањак добара, што је и наведено у кривичној пријави коју је Министарство унутрашњих послова поднело надлежном јавном тужилаштву ..... 53
  5. Порески третман новчаних средстава која новинско-издавачко предузеће – привредно друштво из Сремске Митровице добија из буџета Града Сремска Митровица за реализацију пројекта „Отворено о јавним финансијама Града Сремска Митровица“ ..... 54
  6. Ко има право на ПДВ надокнаду? ..... 56
  7. Порески третман преноса дела имовине код статусне промене привредног друштва издвајања уз оснивање када обвезник ПДВ поседује више објеката и изврши пренос дела имовине који чине објекти за обављање делатности давања у закуп. .... 58
-

- 
8. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ – велепродавац (лице А) изврши промет добара обвезнику ПДВ – купцу (лице Б) и по том основу обрачуна и плати ПДВ, након чега се лице Б одлучује да одређену количину тих добара, која су остала непродата, врати лицу А ..... 60
9. Порески третман промета услуге преузимања обавезе обезбеђења кредита коју давалац средстава обезбеђења – обвезник ПДВ пружа обвезнику ПДВ који је узео кредит од пословне банке ..... 61
10. Молба да реализација пројекта „Изградња Одељења педијатријске хематоонкологије у Нишу“ буде ослобођена пореза на додатну вредност ..... 64
11. Начин одређивања основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности предметних добара ..... 66
12. Када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта привредном друштву, а привредно друштво прода предметни стан физичком лицу, да ли то физичко лице има право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ? ..... 67
13. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуга које пружају здравствене установе када обвезник ПДВ пружа услуге смештаја у здравственим установама корисницима ваучера који су издати у складу са Уредбом о условима и начину доделе и коришћења средстава за подстицање развоја домаћег туризма интензивирањем коришћења туристичке понуде у Републици Србији? ..... 70
-

- 
14. Порески третман промета услуга који обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије, на основу уговора закљученог са Канцеларијом Уједињених нација за пројектне услуге, врши Канцеларији за помоћ и обнову поплавлених подручја ..... 73

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање у пореском билансу обвезника расхода по основу оглашавања лекова, извршеног у складу са прописима који уређују оглашавање лекова и медицинских средстава, као издатака за рекламу и пропаганду..... 75
2. Порески третман откупа секундарних сировина са становишта Закона о порезу на добит правних лица ..... 77

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Ко је обвезник пореза на имовину у случају када стан који је у својини цркве не користи црква – власник стана већ физичко лице – свештеник, на основу акта надлежног органа те цркве, а то коришћење је бесплатно? ..... 79
2. Да ли је у складу са Законом о порезима на имовину да се одлуком надлежног органа јединице локалне самоуправе пропише ослобођење од пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште на подручјима на којима је дошло до еколошког загађења земљишта, водених токова и ваздуха, због чега је загађивач власницима тог земљишта платио накнаду на основу штете коју је проценила општинска комисија? ..... 82
-



- 
3. Да ли се у случају када привредно друштво – резидент Републике Србије од страног правног лица купи непокретност у Републици Србији и тиме изврши улагање апсолутних права у капитал истог привредног друштва резидента Републике Србије, остварује ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом члана 31. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину?..... 83
  4. Да ли удружење плаћа порез на поклон на примљене донације? ..... 85
  5. Како се утврђује корисна површина непокретности, као један од елемента за утврђивање вредности непокретности, у сврху утврђивања основице пореза на имовину, у случају када је физичко лице ималац права својине на стану и остави која је припадак тог стана? ..... 91
  6. Како се врши умањење вредности непокретности, која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, за амортизацију у случају ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње објекта вршена је његова реконструкција односно након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање?..... 94
  7. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину објекти који немају употребну дозволу и дуги низ година стоје „недовршени“ тј. без струје, воде, неомалтерисани, без прозора и врата и небетонираних подова? ..... 98
  8. Која одредба Закона о порезима на имовину уређује обавезу плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу размене непокретности извршене без доплате у новцу, као и која одредба тог закона уређује обавезу наследника да плати порез на наслеђе и поклон – за имовину стечену од лица позваног на исто наслеђе које се тог наслеђа прихватило и поклонило га – уступило другом наследнику? ..... 99
-

- 
9. Како се утврђује основица пореза на имовину за објекте који су побројани у члану 7. став 4. Закона о порезима на имовину и припадајуће земљиште пореског обвезника – привредног друштва? ..... 103
10. Примена члана 31. став 1. тачка 13) Закона о порезима на имовину ..... 108

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман давања физичким лицима у виду преноса права својине на непокретности, која је у власништву привредног друштва, које без накнаде врши пренос права својине физичким лицима која су у њему запослена и истовремено су оснивачи тог привредног друштва, а које давање се не врши по основу расподеле добити ..... 111
2. Порески третман накнаде дела трошкова родитељу, старатељу, усвојитељу или хранитељу за боравак деце у приватној предшколској установи ..... 113
3. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода које физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву ..... 115
4. Порески третман прихода физичких лица којима банка изврши отпис новчаног потраживања у висини разлике између уговорене камате за кашњење и законске затезне камате према Закону о заштити корисника финансијских услуга..... 117
5. Порески третман прихода и накнаде трошкова које остваре физичка лица по основу ауторског дела ..... 119
-

- 
6. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на накнаде за рад које скупштина станара исплаћује физичким лицима која је ангажовала на пословима одржавања зграде (чишћење, кречење, поправке)? ..... 123
  7. Порески третман накнаде трошкова које послодавац плаћа по основу закупа стана за директора који је код тог послодавца ангажован по уговору о допунском раду, без заснивања радног односа, с тим да је истовремено запослен код другог послодавца..... 126
  8. Порески третман коришћења службеног возила у приватне сврхе..... 128
  9. Порески третман примања оствареног по основу накнаде за рад лица у органима за спровођење избора ..... 130
  10. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу прихода од уговора о делу ..... 132

#### ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Опомена о врсти и износу пореза доспелих за наплату ... 135
  2. Када застарева право пореског обвезника на рефундацију пореза на додату вредност за куповину првог стана? ..... 138
  3. Одлагање плаћања дугованог пореза у случају када обвезник поднесе више захтева за одлагање плаћања .... 140
  4. Шта чини основицу за обрачун камате у периоду одложеног плаћања дугованог пореза?..... 141
-

- 
5. Када се сматра да је порески дуг измирен у случају одлагања плаћања пореског дуга?..... 143

**ДОПРИНОСИ  
ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и здравствено осигурање на тантијеме које организација за колективно остваривање ауторског права исплаћује ауторима? ..... 145

**АКЦИЗЕ**

1. Остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте које користи пумпа за бетон – возило намењено за вршење рада од стране лица које поред претежне делатности која је обухваћена сектором Ц Класификације делатности – Прерађивачка делатности, обавља и делатност обухваћену сектором Ф – Грађевинарство..... 149
2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе као погонско гориво у транспортне сврхе..... 153
3. Да ли привредни субјект који се бави производњом бакарних цеви има право на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију? ..... 156
-

---

## ЦАРИНЕ

1. Иницијатива за измену Прилога 5. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку, у делу који се односи на попуњавање рубрике 56 Јединствене царинске исправе (ЈЦИ) ..... 159
  2. Могућност примене законске одредбе која се односи на претходни преглед робе и уношење података о роби из комисијског записника у декларацију за стављање робе у слободан промет ..... 160
  3. Утврђивање преференцијалног порекла производа од меса и месних прерађевина који ће бити добијени од увезених товних прасади пореклом из ЕУ (Немачка), која ће се од просечне тежине од 25 kg у моменту увоза, товити до најмање 110 kg до клања, при чему ће се током това користити искључиво сточна храна домаћег порекла, а овако добијени готови производи извозиће се на подручја СЕФТА, Европске уније и Руске Федерације, Белорусије и Казахстана ..... 161
  4. Захтев за уједначавање царинске стопе за увоз дијететских производа из „трећих земаља“ са царинском стопом за увоз истих производа у земљама ЕУ..... 168
  5. Процедура рада приватног царинског складишта из којег ће се вршити снабдевање страних туристичких бродова..... 170
-

- 
6. Да ли је према позитивним прописима Републике Србије, као и према Царинском закону и Закону о Царинској тарифи, у периоду од 2005. до 2014. године била предвиђена могућност истовременог и исправног сврставања исте робе у два тарифна броја?..... 171

### **УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ**

1. Да ли се нето зарада и нето друга примања запослених у научноистраживачкој установи „Институт за ратарство и повртарство“ умањује у складу са Законом о умањењу нето прихода у јавном сектору? ..... 175

### **ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Порески третман зараде из радног односа коју радом на територији Републике Србије остваре физичка лица, резиденти Италије, као и порески третман прихода које физичко лице, резидент Италије, оствари по основу уговора о посредовању у трговини..... 179

### **ФИСКАЛНЕ КАСЕ**

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када НИС а.д. из Новог Сада врши продају Е-ваучера за куповину добара путем интернета, уз накнаду, на бензинским станицама, преко WEB апликације чије је коришћење омогућено од стране специјализованог предузећа које је издавалац ваучера? .. 187
-

---

## Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

### РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли Erste Bank a.d. Novi Sad може да преузме вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за привредна друштва S-Leasing и S-Rent, која представљају повезана лица са овом банком, а истовремено сва наведена привредна друштва припадају истој групи привредних друштава – Erste Group, који су под контролом Erste Group Bank AG (холдинг)? ..... 189
2. Да ли се накнада трошкова за долазак и одлазак са рада може извршити само на основу веродостојне рачуноводствене исправе односно да ли списак запослених који садржи износ накнаде за долазак и одлазак са посла, а који се исплаћује у новцу, представља веродостојну исправу за исплате накнаде?..... 192

### П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у септембру 2015. године ..... 195
-

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник ПДВ који остварује накнаду од банке по основу пружања услуга посредовања код кредитних послова има обавезу да на тако остварену накнаду обрачуна и плати ПДВ?

б) Порески третман плаћање накнаде на коју се привредно друштво обавезује према банци на основу уговора с банком о коришћењу кредитне картице коју покреће банка, а која потрошачима предметног привредног друштва омогућава плаћања робе на одложено без камате, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-954/2015-04 од 21.9.2015. год.)

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

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

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



Одредбом члана 25. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код кредитних послова, укључујући посредовање, као и новчаних позајмица.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који остварује накнаду од банке по основу пружања услуга посредовања код кредитних послова у смислу проналажења клијената са којима банка закључује уговоре о коришћењу кредитне картице, а у оквиру којих промовише кредитну картицу, комуницира и пружа помоћ потенцијалним клијентима у вези са подношењем захтева и пратеће документације потребне за закључивање уговора о коришћењу кредитне картице, укључујући и омогућавање подношења захтева у сопственим пословним просторијама, при чему се предметна накнада остварује на основу закључених уговора о коришћењу кредитне картице, нема обавезу да на тако остварену накнаду обрачуна и плати ПДВ, али ни право на одбитак претходног пореза по том основу.

*б) Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана*

Према наводима из дописа, „Меркатор“ има пословни интерес да се у прелазном периоду са ПИКА картице на нову кредитну картицу, с обзиром да престаје са издавањем и употребом ПИКА картице, потрошачима омогући коришћење нове кредитне картице под истим условима под којима је коришћена ПИКА картица. Наиме, корисници ПИКА картице имају могућност плаћања робе на одложено без камате, па је основна намера да се такав приступ примени и са новом кредитном картицом коју покреће банка. Сагласно томе, клијентима (потрошачима „Меркатора“) који буду закључили уговор с банком о коришћењу кредитне картице биће омогућено да, на рате без камате, плаћају робу у објектима „Меркатора“. С тим у вези, посебним уговором између „Меркатора“ и банке биће дефинисано да се „Меркатор“ обавезује да банци плати одговарајућу накнаду по основу

омогућавања потрошачима да врше одложено плаћање без камате. Даље се наводи да банка потрошачима не обрачунава камату за одложено плаћање и да по том основу не постоји никаква обавеза потрошача према банци или „Меркатору“, тј. не постоји никакав расход на страни потрошача који неко други финансира, нити потрошачи знају да постоји било какав уговор између „Меркатора“ и банке.

Са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица, Министарство финансија указује да, сагласно одредбама члана 1. став 1. и члан 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредбама члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

Имајући у виду наведено, када се под истим условима под којима је коришћена ПИКА картица (за плаћање робе у објектима „Меркатора“ на одложено без камате) омогући потрошачима коришћење нове кредитне картице (с обзиром да „Меркатор“ престаје са издавањем и употребом ПИКА картице) коју покреће банка и у вези с којом потрошачима не обрачунава камату за одложено плаћање, и по том основу не постоји никаква обавеза потрошача према банци или „Меркатору“, с тим да ће се посебним уговором са банком обавезати „Меркатор“ да банци плати одговарајућу накнаду по основу омогућавања потрошачима да врше одложено плаћање без камате (у вези са којим потрошачи нису уговорна страна, нити знају да постоји било какав уговор између „Меркатора“ и банке и као корисници кредитне картице имају исте услове куповине као и по основу картице која је предмет замене), са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана плаћање одговарајуће накнаде на коју

се „Меркатор“ обавезује према банци не представља опорезиви догађај с обзиром да не постоји никакав расход на страни потрошача у односу на банку по основу коришћења кредитне картице у конкретном случају.

**2. Примена закона којим се уређује дуван, као и закона којима се уређују порез на додату вредност и порез на пренос апсолутних права – на продају 80% фабрике за производњу дуванских производа и 80% опреме за производњу дуванских производа, као дела имовине правног лица–продавца**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00878/2015-04 од 21.9.2015. год.)

*1. Са аспекта Закона о дувану*

Одредбама чл. 19. и 20. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 17/03, у даљем тексту: Закон), који је био у примени до доношења Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05), било је прописано да се дозвола за обављање производње дуванских производа добија путем поступка јавног тендера. Поступак спровођења јавног тендера уређен је Уредбом о поступку јавног тендера за добијање дозволе за обављање производње дуванских производа („Сл. гласник РС“, бр. 137/04, у даљем тексту: Уредба).

Одредбом члана 97. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 90/97, 95/10, 36/11, 93/12 и 108/13) прописано је да ће се поступак јавног тендера за добијање дозволе за обављање производње дуванских производа, који је започет по одредбама Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 17/03), окончати по прописима на основу којих је јавни тендер расписан.

Према одредби члана 12. став 1. Уредбе, понуду за учешће на јавном тендеру може поднети домаће или страно предузеће, односно предузетник, који испуњава услове прописане чланом 22. Закона, с тим да је ставом 2. наведеног члана Уредбе прописано да

предузећа, односно предузетници могу понуду за учешће на јавном тендеру поднети и као група понуђача.

У случају када понуду за учешће на јавном тендеру подносе предузећа, односно предузетници, као група понуђача, тендерска комисија, према ставу 5. поменутог члана Уредбе, не може да захтева од групе понуђача да се повезују у одређени облик организовања како би могли да поднесу заједничку понуду, с тим да може, сходно ст. 6. и 7. наведеног члана Уредбе, да захтева од групе понуђача да поднесу правни акт којим се обавезују на заједничко испуњење свих услова прописаних одредбом члана 22. Закона и којим прецизирају одговорност сваког појединог понуђача за извршење преузетих обавеза.

У складу са одредбом члана 14. Уредбе, ако се као учесник на јавном тендеру јави група понуђача, сваки понуђач који чини групу дужан је да достави посебно документацију која се односи на тог понуђача, при чему документацију којом се доказује испуњеност услова из члана 22. Закона, достављају као заједничку.

Према одредби члана 25. став 1. Уредбе, дозвола за обављање производње дуванских производа издаје се најбоље рангираном учеснику на јавном тендеру, који се у складу са Законом уписује у Регистар произвођача дуванских производа код Агенције за дуван.

Одредбом члана 95. став 1. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 90/97, 95/10, 36/11, 93/12 и 108/13) прописано је да предузећа и предузетници који су до дана ступања на снагу овог закона уписани у регистре код Агенције за дуван, настављају да раде под условима под којима су уписани у те регистре, с тим што су дужни да поднесу пријаву за превођење у одговарајући регистар који води Управа за дуван, у року који не може бити дужи од 90 дана од дана ступања на снагу овог закона.

Такође, одредбом члана 95. став 1. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 90/97, 95/10, 36/11, 93/12 и 108/13) прописано је да предузећа и предузетници који су до дана ступања на снагу овог закона уписани у одговарајући регистар код Агенције за дуван, односно који су добили одобрење за трговину на мало

дуванским производима, дужни су да у року од 90 дана од дана ступања на снагу овог закона, ускладе своје пословање са одредбама овог закона.

У конкретном случају, дозвола за обављање производње дуванских производа дата је групи понуђача, с тим што је, уз сагласност предузећа А, као члана групе понуђача, дозвола за обављање производње дуванских производа издата на име једног од чланова групе понуђача и то предузећа Б, које је уписано у Регистар произвођача дуванских производа код Агенције (сада Управе) за дуван. Уколико би се извршила продаја дела имовине једног члана групе понуђача – предузећа А (која чини јединствену целину), и то основна средства (80% објекта – фабрике за производњу дуванских производа и 80% опреме за производњу дуванских производа) другом привредном друштву – члану групе понуђача предузећу Б, ова купопродаја, према мишљењу Министарства финансија, нема утицаја на добијену дозволу за обављање производње дуванских производа, под условом да након извршене купопродаје, у конкретном случају предузеће Б, испуњава све услове прописане Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 90/07, 95/10, 36/11, 93/12 и 108/13) које се односе на производњу и промет дуванским производима.

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да за куповину основних средстава једног од чланова групе понуђача, и то предузећа Б од другог члана групе понуђача предузећа А, није потребно прибавити посебне сагласности, имајући у виду да су за групу понуђача исте добијене у поступку јавног тендера за добијање дозволе за обављање производње дуванских производа, а нарочито узимајући у обзир да један од чланова групе понуђача, и то лице које је уписано у Регистар произвођача дуванских производа код Управе за дуван – предузеће Б, након извршене трансакције (куповине), наставља да обавља делатност производње дуванских производа са имовином коју чине основна средства (фабрика за производњу дуванских производа и опрема за производњу дуванских производа) која су у 100% власништву

предузећа Б које је и уписано у Регистар произвођача дуванских производа код Управе за дуван).

## *2. Са асијектѝа Закона о порезу на додатију вредности*

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

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

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

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

Код преноса целокупне имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом (члан 5. став 7. Закона).

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона о ПДВ и Правилника, а у конкретном случају, на пренос дела имовине – пословне целине (који се врши продајом) обвезника ПДВ – предузећа А, другом обвезнику ПДВ – предузећу Б, при чему предметни део имовине чини власнички удео на објекту–фабрици (чија је изградња започета пре, а завршена после 1.01.2005. године, што значи да је тај објекат предмет опорезивања ПДВ у делу који је изграђен после 1.01.2005. године) и власнички удео на опреми за вршење делатности, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако обвезник ПДВ – предузеће Б, у својству стицаоца тог дела имовине, продужи да обавља исту делатност коју је обављао обвезник ПДВ – предузеће А (преносилац), тј. производњу дуванских производа.

### 3. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1), 2), 4) и 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду:

- права својине на непокретности;
- права интелектуалне својине,
- права својине на моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног,
- права коришћења грађевинског земљишта.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у јавној својини у закуп, у складу са законом који уређује планирање и изградњу, на период дужи од једне године или на неодређено време, ради изградње објекта.

Преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица (члан 24. тачка 3) Закона).

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

Према одредби члана 3. став 1. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 93/14, 121/14 и 6/15 у даљем тексту: Закон о промету непокретности), преносом права својине на згради, односно другом грађевинском објекту, истовремено се преноси и право својине на земљишту на којем се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Преносом права својине на згради изграђеној на земљишту на коме власник зграде нема право својине, већ само право коришћења или право закупа, преноси се и право коришћења или право закупа на земљишту на коме се зграда налази, као и на



земљишту које служи за редовну употребу зграде (члан 3. став 3. Закона о промету непокретности).

Према томе, за давање мишљења о пореском третману преноса права својине на непокретности са становишта пореза на пренос апсолутних права као претходно поставља се питање које лице је било инвеститор изградње објекта (тј. које лице у конкретном случају је било власник земљишта и којем лицу је у том својству била издата грађевинска дозвола и друга прописана документација за изградњу објекта) чији се пренос права врши (у захтеву се наводи да је предузеће А „финансирало изградњу 80% објекта фабрике и 80% земљишта, док је предузеће Б у све наведено уложило 20% од укупно уложених средстава“, при чему се из захтева не може закључити које од тих лица је било инвеститор и први власник новоизграђене непокретности, односно да ли су то била оба правна лица). Наиме, правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује се за лице на које гласи грађевинска дозвола и друга инвестиционо-техничка документација за изградњу, те уговор којим се конституише право својине на том објекту (или делу објекта) и одговарајуће право на земљишту на коме се објекат налази, у корист лица на које не гласи грађевинска дозвола и друга инвестиционо-техничка документација за изградњу, на име финансирања извесних радова на тој изградњи, са становишта пореза на пренос апсолутних права сматра се уговором о преносу права својине на објекту (или његовом делу) и припадајућем земљишту уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права – у делу у коме се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

Ако су у конкретном случају два правна лица била сувласници земљишта (једно у 80%, а друго у 20% идеалних делова), па је на оба лица гласила грађевинска дозвола и друга инвестиционо-техничка документација за изградњу објекта на том земљишту, при чему су оба лица и финансирала ту изградњу у сразмери са правом својине на идеалном делу земљишта који сваком од њих припада, по ком основу је свако од тих лица

оригинарно стекло право својине на припадајућем идеалном делу тог објекта, након чега једно правно лице по основу уговора о купопродаји пренесе другом правном лицу право својине на свом идеалном делу земљишта и објекта укључујући и опрему која се у том објекту налази (као део своје имовине), пренос права из члана 23. Закона на идеалном делу те непокретности предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права – осим у делу на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност. Ако у састав опреме која се продаје улазе и права интелектуалне својине и/или моторна возила, пловила или ваздухоплов која су као предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права побројана у члану 23. Закона, и тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права – осим у делу на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Ако је у конкретном случају једно правно лице било власник земљишта или ималац права коришћења на земљишту или закупац земљишта, па је том лицу издата грађевинска дозвола и друга инвестиционо-техничка документација за изградњу објекта на том земљишту, при чему су то и још једно правно лице финансирани изградњу, на име чега је лице које је финансирало изградњу, иако на његово име није издата грађевинска дозвола, стекло идеални део на новоизграђеном објекту и земљишту на коме је извршена изградња од лица које је било инвеститор и први власник новоизграђеног објекта, пренос права својине на том делу објекта и земљишта предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права – осим у делу на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност. Када лице које је било инвеститор изградње и на чије име је гласила грађевинска дозвола за изградњу по основу уговора о купопродаји пренесе другом правном лицу право из члана 23. Закона које има на преосталом идеалном делу земљишта и право својине на идеалном делу предметног објекта, укључујући и опрему која се у том објекту налази (као део имовине правног лица – преносиоца права), пренос права својине на идеалном делу

непокретности предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права – осим у делу на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност. Ако у састав опреме која се продаје улазе и права интелектуалне својине и/или моторна возила, пловила или ваздухоплов која су као предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права побројана у члану 23. Закона, и тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права – осим у делу на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права, што подразумева и чињеничног стања по питању шта је предмет преноса, као и да ли је за евентуални претходни пренос права својине на идеалном делу предметне непокретности који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права поднета пореска пријава за утврђивање пореза по том основу.

**3. Порески третман примања физичког лица оствареног по основу ПДВ надокнаде у складу са Законом о порезу на додату вредност, као и надокнаде обрачунате на вредност примљених добара и услуга по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ која је исплаћена у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње физичког лица које није извршило промет**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-81/2014-04 од 17.9.2015. год.)

*1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да физичка лица која су власници, закупци и други

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

ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима (став 2. тог члана закона).

Одредбом члана 34. став 3. ЗПДВ прописано је да ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Сагласно наведеном, физичка лица – пољопривредници (власници, закушци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта, односно носиоци и чланови пољопривредног газдинства уписани у регистру пољопривредних газдинстава) који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима ПДВ, имају право на ПДВ надокнаду. Обвезници ПДВ – примаоци наведених добара, односно услуга дужни су да обрачунају ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издају признаницу, као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплате пољопривредницима у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње.

## *2. Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана*

Сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 25) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ), не плаћа се порез на

доходак грађана на примања остварена по основу ПДВ надокнаде, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, као и накнада за прикупљање и продају секундарних сировина и отпада плаћених на текући рачун продавца.

Према одредби члана 85. став 1. тачка. 16) ЗПДГ, осталим приходима, у смислу тог закона, сматрају се и други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Обвезник пореза на друге приходе је физичко лице које оствари приходе из става 1. тог члана ЗПДГ.

Опорезиви приход из члана 85. став 1. тачка 16) ЗПДГ, који физичко лице оствари по основу других прихода који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону, чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. ЗПДГ),

Стопа пореза на остале приходе износи 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. ЗПДГ.

Сагласно наведеном, на примања физичког лица остварена по основу ПДВ надокнаде у складу са ЗПДВ, не плаћа се порез на доходак грађана. С тим у вези, на ПДВ надокнаду која се у складу са ЗПДВ исплати у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње физичког лица које је као пољопривредник – члан пољопривредног газдинства уписан у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава, извршило промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ, о чему је обвезник ПДВ издао признаницу који гласи на име тог физичког лица, не плаћа се порез на доходак грађана.

Међутим, надокнада обрачуната у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ, која је исплаћена у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње физичког лица које није извршило промет, односно на чије име не гласи признаница коју је издао обвезник ПДВ, не сматра се ПДВ надокнадом у смислу ЗПДВ и

представља давање физичком лицу које је предмет опорезивања порезом на доходак грађана на други приход сагласно чл. 85. и 86. ЗПДГ.

**4. Порески третман паклон пакета које произвођач пелена и влажних марамца – привредно друштво из Томиславграда, преко дистрибутера обвезника ПДВ – привредног друштва из Београда, даје породиљама у Републици Србији**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00755/2015-04 од 14.9.2015. год.)

*1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

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

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

Одредбом члана 4. став 4. тачка 2) Закона о ПДВ прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава сваки други промет добара без накнаде.

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

Према одредби члана 6. став 1. тачка 4) Закона о ПДВ, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код давања рекламног материјала и других поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима.

Сагласно одредбама члана 18. ст. 1. и 3. Закона о ПДВ, основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, при чему се ПДВ не урачунава у основицу.

Према одредби члана 3. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона о ПДВ, сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака, рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 6–9. овог правилника.

Одредбом члана 8. Правилника прописано је да се рекламним материјалом, у смислу члана 6. став 1. тачка 4) Закона о ПДВ, сматрају добра на којима је одштампан или утиснут логотип пореског обвезника, односно визуелно испољавање брэнда који је у вези са делатношћу пореског обвезника, а која тај порески обвезник бесплатно даје различитим лицима.

Рекламним материјалом из става 1. овог члана сматрају се оловке, роковници, календари, нотеси, привесци, качкети, мајице, комбинециони, кецеље, ранчеви, торбе, упаљачи, отварачи за флаше, подметачи, послужавници, чаше, шоље, бокали, пепељаре, кесе и друга добра чија је појединачна тржишна вредност мања од 2.000 динара, без ПДВ (члан 8. став 2. Правилника).

Према члану 10. став 1. Правилника, укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 8. и 9. овог правилника у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду.

Укупним прометом из става 1. овог члана сматра се промет добара и услуга са и без права на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије и у иностранству, без ПДВ (члан 10. став 2. Правилника).

У укупан промет из става 2. овог члана не урачунава се промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ (члан 10. став 3. Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона о ПДВ и Правилника, а с обзиром на то да је на предметним поклон пакетима визуелно истакнут бренд произвођача пелена и влажних марамца из Томиславграда, чији је дистрибутер за Републику Србију обвезник ПДВ – привредно друштво из Београда, мишљење Министарства финансија је да су предметни поклон пакети рекламни материјал за чије давање не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ од стране обвезника ПДВ – предметног привредног друштва из Београда, под условом да је тржишна вредност појединачног поклон пакета мања од 2.000, без ПДВ. По основу давања рекламног материјала обвезник ПДВ – предметно привредно друштво из Београда, има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом о ПДВ.

Министарство финансија напомиње да укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду.

## *2. Са аспектиа Закона о порезима на имовину*

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

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;



4) новчано потраживање;  
5) право интелектуалне својине;  
6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

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

Према одредби члана 14. став 4. тач. 1) и 2) ЗПИ, поклоном се, у смислу ЗПИ, не сматра:

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

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

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то: новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. тачка 3) ЗПИ).

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

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

Према томе, давање покретних ствари (у конкретном случају, влажних марамница и пелена за бебе) које привредно друштво изврши физичком лицу – породиљи поводом рођења

детета, без обавезе противчинидбе, није предмет опорезивања порезом на поклон, па се за тај поклон пореска пријава не подноси и порез на поклон се не плаћа – ако је испуњен бар један од следећих услова:

– да се на то давање плаћа порез на додату вредност у Републици Србији, или да примање тих ствари има карактер дохотка физичког лица које га прима које је изузето из дохотка за опорезивање или је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана, или

– да је конкретно физичко лице – породиља од конкретног привредног друштва без обавезе противчинидбе у једној календарској години примила новац и/или права, односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. ЗПИ чија укупна вредност не прелази износ од 100.000 динара.

С тим у вези, а узимајући у обзир наводе из дописа да привредно друштво врши давање влажних марамица и пелена за бебе физичким лицима без обавезе противчинидбе од стране физичких лица – примаоца и да је вредност поклона који привредно друштво учини једном физичком лицу у току једне календарске године око 3 ЕУР, такво давање није предмет опорезивања порезом на поклон.

### *3. Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана*

У складу са Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ), а у конкретном случају, по основу примања поклон пакета од стране физичких лица – породиља, не постоји обавеза плаћања пореза на доходак грађана.

### **5. а) Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о хипотекарној продаји који**

**врши банка – хипотекарни поверилац, ради наплате потраживања по одобреном кредиту, из непокретности правног лица – јемца**  
**б) Када нерезидентно правно лице – давалац кредита своје потраживање по основу камате према резидентном правном лицу наплати реализацијом уговора о хипотеци, да ли постоји обавеза плаћања пореза на добит по одбитку?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00395/2015-04 од 8.9.2015. год.)

а) *Са стиановишија пореза на пренос апсолутних права*

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Према одредби члана 25. став 1. ЗПИ, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) ЗПИ.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 6. ЗПИ, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореза (члан 36. став 1. Закона).

Одредбом члана 2. Закона о хипотеци („Сл. гласник“, бр. 115/05 и 60/15, у даљем тексту: Закон о хипотеци) прописано је да је хипотека заложно право на непокретности, које овлашћује повериоца да, ако дужник не исплати дуг о доспелости захтева наплату потраживања обезбеђеног хипотеком (у даљем тексту:

потраживање) из вредности непокретности, пре обичних поверилаца и пре доцнијих хипотекарних поверилаца (у даљем тексту: поверилац), без обзира у чијој својини се непокретност налази.

Према одредби члана 9. став 1. Закона о хипотеци, уговор о хипотеци је уговор између власника непокретности и повериоца којим се власник непокретности обавезује да у корист повериоца заснује хипотеку ради намирења обезбеђеног потраживања, на начин прописан законом.

Хипотекарни поверилац може, ако дужник не исплати дуг о доспелости, да намири своје потраживање из вредности хипотековане непокретности, без обзира у чијој својини или државини се она налази у том тренутку (члан 24. став 1. Закона о хипотеци).

Поверилац, на основу правноснажног решења о забележби хипотекарне продаје, а по истеку рока од 30 дана од дана издавања решења, може као законски заступник власника хипотековане непокретности, продати непокретност непосредном погодбом, по цени из члана 34. ст. 4. и 5. овог закона (члан 36. став 1. Закона о хипотеци).

Према одредби члана 41. став 1. Закона о хипотеци, хипотекарни поверилац који спроводи продају хипотековане непокретности ће у уговор о њеној продаји, поред купопродајне цене, унети и одредбу, односно прилог уговору којим се утврђује расподела средстава добијених од продаје, по следећем редоследу:

- 1) трошкови продаје, укључујући трошкове и хонораре трећих лица;
- 2) потраживања хипотекарних поверилаца према редоследу уписа из члана 40. овог закона;
- 3) износ који преостане од средстава остварених продајом, а након намирења хипотекарних поверилаца, припада дужнику, односно власнику хипотековане непокретности, када то није исто лице.

Према мишљењу Министарства за економске односе са иностранством број: 180-011-00-272/2006-02 од 08.01.2006. године,

датом у вези преноса права својине код продаје хипотековане непокретности: „у складу са Законом о хипотеци („Службени гласник РС“, број 115/05), у случају продаје хипотековане непокретности, пренос права својине врши се са власника хипотековане непокретности на купца. Хипотекарни поверилац једино има право да приступи поступку вансудске продаје хипотековане непокретности, на основу члана 34. Закона о хипотеци, али у том поступку не наступа у својству власника.“

Према томе, ако пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о хипотекарној продаји (који врши банка – хипотекарни поверилац, ради наплате потраживања по одобреном кредиту, из непокретности правног лица – јемца) не подлеже плаћању пореза на додату вредност, тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Имајући у виду мишљење Министарства за економске односе са иностранством број: 180-011-00-272/2006-02 од 08.01.2006. године, те да је хипотекарни поверилац законски заступник власника хипотековане непокретности, као и да нико не може пренети на другога више права него што сам има, Министарство финансија сматра да је обвезник пореза на пренос апсолутних права преносилац права својине на непокретности – власник непокретности (а не хипотекарни поверилац).

Пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права подноси обвезник пореза по том основу, у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореза.

Ако порески обвезник није поднео пореску пријаву, а подносилац захтева за мишљење нема пореско пуномоћје за подношење пореске пријаве, као лице које има правни интерес да се порез на пренос апсолутних права утврди и плати, може пореском органу омогућити сазнање о оствареном преносу права својине за који није поднета пореска пријава, подношењем писмена са приложеним правним основом преноса, што може бити основ за покретање поступка утврђивања пореске обавезе од стране пореског органа.

*б) Са сїановишиїа їореза на добїї їравних лица*

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

Сходно одредби члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

У складу са чланом 2. Закона о хипотеци („Сл. гласник“, бр. 115/05 и 60/15), хипотека је заложно право на непокретности које овлашћује повериоца да ако дужник не исплати дуг о доспелости, захтева наплату потраживања обезбеђеног хипотеком из вредности непокретности, пре обичних поверилаца и пре доцнијих хипотекарних поверилаца, без обзира у чијој својини се непокретност налази.

Како произилази из садржине поднетог дописа, нерезидентно правно лице, као поверилац из уговора о кредиту закљученог са резидентним правним лицем, наплатило је доспело потраживање (по основу главнице и камате) из цене добијене продајом хипотековане непокретности (у власништву јемца) у вансудском поступку продаје, спроведеном у складу са законом којим се уређује хипотека.

С тим у вези, када нерезидентно правно лице (давалац кредита) своје потраживање по основу камате (према резидентном правном лицу) наплати реализацијом уговора о хипотеци, обвезник је пореза на добит по одбитку, у складу са чланом 40. став

1. тачка 2.) Закона. У том случају, а према мишљењу Министарства финансија, нерезидентно правно лице дужно је да одреди свог пореског пуномоћника који ће поднети пореску пријаву на Обрасцу ПДПО, чији садржај је прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 122/12).

**6. Порески третман донација у добрима и услугама који привредном друштву изврше правна лица из Републике Србије и иностранства, као помоћ у циљу санације последица поплава**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00170/2014-04 од 7.9.2015. год.)

1. *Са стиановишиџа пореза на додатиу вредности*

1.1. *Донације у добрима у Републици Србији*

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

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

Одредбом члана 4. став 4. тачка 2) Закона о ПДВ прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава сваки други промет добара без накнаде.

Сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у

претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (члан 4. став 5. Закона о ПДВ).

Сагласно одредбама члана 18. ст. 1. и 3. Закона о ПДВ, основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, при чему се ПДВ не урачунава у основицу.

Према одредби члана 3. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона о ПДВ, сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака, рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 6–9. овог правилника.

У складу са наведеним одредбама Закона о ПДВ и Правилника, ако је обвезник ПДВ имао право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету, односно ПДВ плаћен при увозу добара која су предмет донације, односно добара од којих су произведена добра која су предмет донације, одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно (независно од тога да ли је ово право остварено), при поклањању добара овај обвезник је дужан да обрачуна ПДВ на пореску основицу коју чини набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара у моменту промета, у коју није укључен ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин. Међутим, ако обвезник ПДВ није имао право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету, односно ПДВ плаћен при увозу добара која су предмет донације, односно добара од којих су произведена добра која су предмет донације, одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно, у том случају није дужан да при поклањању предметних добара обрачуна и плати ПДВ.



### 1.2. Донације у услугама у Републици Србији

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

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

Сагласно одредбама члана 18. ст. 2. и 3. Закона о ПДВ, основицом код промета услуга без накнаде сматра се цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, при чему се ПДВ не урачунава у основицу.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 2) Правилника, пружањем услуга, у смислу члана 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се пружање услуга без накнаде које порески обвезник изврши у непословне сврхе.

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

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који, без накнаде, врши промет услуга у хуманитарне сврхе, дужан је да за извршени промет ових услуга обрачуна и плати ПДВ по прописаној пореској стопи ПДВ, с обзиром да се у том случају ради о промету услуга без накнаде који обвезник ПДВ врши у непословне сврхе (тј. о пружању услуга без накнаде које се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника), а који се изједначава са прометом услуга уз накнаду. Основицом за обрачунавање ПДВ за промет ових услуга сматра се цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, без ПДВ.

*1.3. Увоз добара која су предмет донације или су набављена из средстава донације*

Сагласно одредби члана 26. став 1. тачка 1а) Закона о ПДВ, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Према одредби члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, а у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун корисника донације. Корисници донације могу бити државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

## 2. Са сѣановишиѣа ѣореза на ѣоклон

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

Према одредби става 2. тог члана, порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

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

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

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

- 1) пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;
- 2) приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;
- 3) приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

Према одредби члана 14. став 6. Закона, од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то:

- 1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;
- 2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;
- 3) новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Одредбом члана 33а Закона прописано је да се за сврху опорезивања порезом на наслеђе и поклон, односно порезом на пренос апсолутних права, наслеђе и поклон који су остварени – примљени у страниој валути, односно пренос апсолутних права извршен уз накнаду у страниој валути, конвертују из стране валуте у динар, на дан настанка пореске обавезе, по курсу за конверзију износа из стране валуте у динар уређеним законом којим су уређени порески поступак и пореска администрација.

Према одредби члана 17. став 2. Закона, пореска обавеза у односу на поклон настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писменој форми – даном пријема поклона, осим ако је овим законом друкчије уређено.

Ако уговор о поклону, решење о наслеђивању, одлука суда, односно други правни основ преноса права из члана 14. овог закона, нису пријављени у смислу члана 35. овог закона, или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за наслеђивање или поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. овог закона (члан 17. став 5. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тач. 6), 12) и 13) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа:

- наследник, односно поклонопримац амбулантних возила, специјалних путничких возила за обуку кандидата за возаче са

уграђеним дуплим ножним командама, као и путничких возила за такси и „rent a car“ који су посебно означени;

– прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, кад је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон;

– се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 32. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14), трансакције у страниој валути из којих произлази опорезивање конвертују се у динар:

1) по званичном средњем курсу Народне банке Србије, на дан када је трансакција обављена, осим ако је пореским законом друкчије уређено;

2) по тржишном курсу заснованом на објављеним подацима о односу стране валуте и америчког долара, на дан када је трансакција обављена, ако Народна банка Србије не располаже средњим курсом те валуте према динару.

2.1. Према томе, на поклон примљени готов новац, штедни улог, депозит у банци, новчано потраживање, право интелектуалне својине, право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима, укључујући и стицање тих ствари и права по основу преноса без накнаде имовине правног лица, предмет су опорезивања порезом на поклон – осим кад се према одредбама члана 14. ст. 4. до 6. Закона тај поклон, односно пренос без накнаде, не сматра поклоном или је изузет од опорезивања порезом на поклон.

С тим у вези, пренос без накнаде права на покретним стварима из члана 14. став 3. Закона, што значи и пренос без накнаде (тј. без обавезе противчинидбе у било ком облику даваоцу тих ствари или другом лицу) прехранбених производа, ствари

намењених личној хигијени запослених и дезинфекцији пословних објеката и опреме, енергената и делова опреме, који привредном друштву (што значи и чланица групе Електропривреда Србије) изврше правна лица из Републике Србије и иностранства, као помоћ у циљу санације последица поплава, на који се плаћа порез на додату вредност у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, не сматра се поклоном у смислу предмета опорезивања порезом на поклон. Стога се за тај пренос не подноси пореска пријава за утврђивање пореза на поклон на обрасцу ППИ-3 и порез на поклон се не плаћа.

Такође, не сматра се поклоном у смислу предмета опорезивања порезом на поклон (па се за тај пренос не подноси пореска пријава за утврђивање пореза на поклон на обрасцу ППИ-3 и порез на поклон се не плаћа) приход правног лица, па и привредног друштва који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит тог правног лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

Министарство финансија напомиње да се за сврху опорезивања порезом на поклон (што значи и за сврху утврђивања вредности поклона примљеног у инострану валути), поклон остварен – примљен у инострану валути конвертује из стране валуте у динар, на дан настанка пореске обавезе (тј. на дан закључења уговора о поклону, а ако уговор о поклону није закључен у писменој форми – на дан пријема поклона; ако поклон који је предмет опорезивања порезом на поклон није пријављен надлежном пореском органу у року од 30 дана – на дан сазнања надлежног пореског органа за поклон) по званичном средњем курсу Народне банке Србије за конверзију износа из стране валуте у динар, на дан када је трансакција обављена. Ако Народна банка Србије не располаже средњим курсом стране валуте у којој је поклон примљен према динару, конверзија из те валуте у динар врши се по тржишном курсу заснованом на објављеним подацима о односу стране валуте и америчког долара, на дан када је трансакција обављена.

Кад је поклон, односно пренос без накнаде имовине правног лица, предмет опорезивања порезом на поклон,

поклонопримац као порески обвезник подноси пореску пријаву за утврђивање пореза на поклон, па и у случају када у складу са чланом 21. Закона има право на пореско ослобођење по том основу.

На поклон који привредном друштву учини физичко или правно лице, чланом 21. Закона прописана су пореска ослобођења, према којима порез на поклон не плаћа:

– поклонопримац амбулантних возила, специјалних путничких возила за обуку кандидата за возаче са уграђеним дуплим ножним командама, као и путничких возила за такси и „rent a car” који су посебно означени (члан 21. став 1. тачка б) Закона);

– прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, кад је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) Закона);

– се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе (члан 21. став 1. тачка 13) Закона).

2.2. Вршење услуга без накнаде, што значи и транспортних и сличних услуга, као помоћ у циљу санације последица поплава, није предмет опорезивања порезом на поклон.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

### **1. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру реализације пројеката којима се спроводи Програм за целоживотно учење и Еразмус+ програм, финансираних из средстава донације Европске уније**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-02099/2015-04 од 16.9.2015. год.)*

ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру реализације програма, односно пројеката финансираних на основу уговора о донацији које је закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. С тим у вези, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру реализације пројеката којима се спроводи Програм за целоживотно учење и Еразмус+ програм, финансираних из средстава донације Европске уније, тј. средстава IPA програма додељених на основу Оквирног споразума између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење



финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИРА II) – „Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 19 од 29. децембра 2014. године, у даљем тексту: Оквирни споразум, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром на то да је наведено пореско ослобођење предвиђено Оквирним споразумом.

Министарство финансија напомиње да је процедура за остваривање предметног пореског ослобођења прописана Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15).

\*\*\*

Према одредбама члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

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

Сагласно одредби члана 28. став 1) Оквирног споразума, изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви у оквиру ИРА II.

**2. Ко има обавезу обрачунавања ПДВ када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет аутомобилских и других отпадних гума?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00149/2015-04 од 14.9.2015. год.)

За промет добара која се сматрају секундарним сировинама у смислу прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, а који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац тих добара као порески дужник. С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет аутомобилских и других отпадних гума, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – прималац тих добара.

\*\*\*

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

Промет добара, у смислу одредбе 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.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. овог закона.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга, обвезник ПДВ, за промет секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ.

Правилником о утврђивању секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 1. прописано је да се секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају:

- 1) отпац и остаци од метала и њихових легура, осим од племенитих метала и њихових легура;
- 2) згура, укључујући и гранулисану, коварина и остали отпац при производњи гвожђа или челика;
- 3) згура, пепео и остаци који садрже метале, арсен или једињења метала и арсена, који не настају при производњи гвожђа и челика;
- 4) грануле и прах, од сировог гвожђа, мангановог огледаластог гвожђа, гвожђа или челика;
- 5) отпац и остаци од племенитих метала, метала платинираних племенитим металом и остали остаци и отпац који садрже племените метале;
- 6) отпац и остаци хартије или картона за поновну прераду;
- 7) стаклени крш и остали отпац од стакла;
- 8) отпац, струготине и остаци од пластичних маса;
- 9) отпац, струготине и остаци од гуме (осим тврде гуме), прах и грануле добијене од тих производа;
- 10) отпац од текстила, коже, имитације коже и крзна.

Секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају се и добра која се претежно састоје од једног или више материјала из става 1. овог члана, а која су неупотребљива због лома, резања, цепања или другог начина оштећења, односно добра неупотребљива због истрошености (нпр. акумулатори, батерије, аутомобилске гуме, амбалажни отпад, електрична и електронска опрема која представља отпад у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, укључујући и све саставне делове, склопове и потрошни материјал који су део добра које се одбацује (став 2. истог члана Правилника).

**3. Порески третман организовања услужне производње хибридног семена кукуруза који врши обвезник ПДВ тако што базно семе примљено од наручиоца услуге предаје пољопривредницима**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-307/2014-04 од 14.9.2015. год.)

Када обвезник ПДВ организује услужну производњу хибридног семена кукуруза тако што базно семе примљено од наручиоца услуге предаје пољопривредницима који том обвезнику ПДВ врше услугу производње хибридног семена кукуруза, при чему наручилац услуге не преноси право располагања на базном семену обвезнику ПДВ, а самим тим ни обвезник ПДВ пољопривредницима, реч је о промету услуге који се опорезује по пореској стопи од 20%. По основу промета услуге организације услужне производње хибридног семена кукуруза обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон).

\*\*\*

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга,

односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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

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

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

**4. Порески третман мањка добара у случају постојања сумње да је учињено кривично дело злоупотребе овлашћења у привреди, које има за последицу мањак добара, што је и наведено у кривичној пријави коју је Министарство унутрашњих послова поднело надлежном јавном тужилаштву**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-702/2015-04 од 10.9.2015. год.)*

Мањак добара по основу чије је набавке, односно производње обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно – без обзира да ли је то право и остварио (осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин, утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације), сматра се сопственом потрошњом, што значи да се на тај мањак ПДВ обрачунава и плаћа у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ. На мањак добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. С тим у вези, у случају постојања сумње да је учињено кривично дело злоупотребе овлашћења у привреди, које има за последицу мањак добара, што је и наведено у кривичној пријави коју је Министарство унутрашњих послова поднело надлежном јавном тужилаштву, реч је о мањку добара за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) 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.

Према одредби члана 4. став 4. тачка 1) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица.

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мале вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника запослених или других лица (у даљем тексту: сопствена потрошња).

Према одредби члана 2. став 2. Правилника, сопственом потрошњом сматра се и мањак добара, осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације.

##### **5. Порески третман новчаних средстава која новинско-издавачко предузеће – привредно друштво из Сремске Митровице добија из**

**буџета Града Сремска Митровица за реализацију пројекта „Отворено о јавним финансијама Града Сремска Митровица“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-53/2015-04 од 10.9.2015. год.)

Ако новчана средства названа субвенцијом, која се додељују обвезнику ПДВ, представљају накнаду или део накнаде за промет добара или услуга који врши овај обвезник ПДВ, у том случају постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон). Међутим, ако предметна новчана средства не представљају накнаду или део накнаде за промет добара и услуга, односно нису непосредно повезана са ценом добара или услуга чији промет врши обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Према томе, а у конкретном случају, на новчана средства која новинско издавачко предузеће – привредно друштво из Сремске Митровице добија из буџета Града Сремска Митровица за реализацију пројекта „Отворено о јавним финансијама Града Сремска Митровица“, односно за производњу медијских садржаја, ПДВ се обрачунава и плаћа на прописани начин.

\*\*\*

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

Промет 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 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

#### **6. Ко има право на ПДВ надокнаду?**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00123/2015-04 од 9.9.2015. год.)

Пољопривредником, који има право на ПДВ надокнаду у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), сматра се физичко лице које није обвезник ПДВ, а које је:

– власник или купац пољопривредног или шумског земљишта или пољопривредно, односно шумско земљиште користи по неком другом основу, и/или;

– носилац, односно члан пољопривредног газдинства уписан у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава.

Пољопривредник, чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, има право да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, док је пољопривредник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет добара и услуга већи од 8.000.000 динара дужан да се евидентира за ову обавезу. С тим у вези, када је реч о утврђивању износа укупног промета пољопривредника, Министарство финансија указује да се у укупан промет овог лица урачунава вредност испоручених добара и услуга, без ПДВ надокнаде.

\*\*\*

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима (став 2. истог члана Закона).

Према одредби члана 34. став 3. Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

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

Пољопривредник чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 34. став 5. Закона).

Пољопривредник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче

права и обавезу из става 5. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 34. став 6. Закона).

У случају из става 6. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године (члан 34. став 7. Закона).

По истеку рока из става 7. овог члана, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу (члан 34. став 8. Закона).

**7. Порески третман преноса дела имовине код статусне промене привредног друштва издвајања уз оснивање када обвезник ПДВ поседује више објеката и изврши пренос дела имовине који чине објекти за обављање делатности давања у закуп**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00298/2015-04 од 9.9.2015. год.)*

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

Према томе, када обвезник ПДВ поседује више објеката и изврши пренос дела имовине који чине објекти за обављање делатности давања у закуп, док други објекти остају у својини обвезника ПДВ, реч је о преносу дела имовине који не представља пословну целину чијим је преносом, у моменту преноса, преносиоцу онемогућено да обавља делатност давања у закуп

објеката. С тим у вези, промет сваког објекта у оквиру тог дела имовине сматра се посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра и сваке услуге посебно утврђује порески третман (да ли је предмет опорезивања ПДВ, да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, ко се сматра пореским дужником за предметни промет, настанак пореске обавезе, основица за обрачунавање ПДВ, стопа ПДВ која се примењује и др).

\*\*\*

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

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

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

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

Код преноса целокупне имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом (члан 5. став 7. Закона).

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

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

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

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

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

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

**8. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ – велепродавац (лице А) изврши промет добара обвезнику ПДВ – купцу (лице Б) и по том основу обрачуна и плати ПДВ, након чега се лице Б одлучује да одређену количину тих добара, која су остала непродата, врати лицу А**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1160/2014-04 од 9.9.2015. год.)*

У случају када је обвезник ПДВ – велепродавац (лице А) извршио промет добара обвезнику ПДВ – купцу (лице Б) и по том

основу обрачунао и платио ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), након чега се лице Б одлучује да одређену количину тих добара која су остала непродата врати лицу А, са пореског аспекта сматра се да је лице Б извршило нови промет (непродатих добара) лицу А. Према томе, када обвезник ПДВ – лице Б враћа непродата добра обвезнику ПДВ – лицу А, дужан је да за извршени промет добара обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју лице Б прима или треба да прими за извршени промет, без ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

## **9. Порески третман промета услуге преузимања обавезе обезбеђења кредита коју давалац средстава обезбеђења –**

**обвезник ПДВ пружа обвезнику ПДВ који је узео кредит од пословне банке**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-04-00326/2015-04 од 8.9.2015. год.)

1. Када обвезник ПДВ закључи са пословном банком уговор о залози покретне ствари, односно уговор о хипотеци у циљу обезбеђења кредита који је од те пословне банке узео други обвезник ПДВ, реч је о промету услуге преузимања обавезе обезбеђења кредита коју давалац средстава обезбеђења пружа обвезнику ПДВ који је узео кредит од пословне банке. На накнаду за промет предметне услуге ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши тај промет нема право на одбитак претходног пореза на том основу.

\*\*\*

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

Промет 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 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, односно да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код преузимања обавеза, гаранција и других средстава обезбеђења, укључујући посредовање.

2. Обвезник ПДВ који пружа услугу преузимања обавезе обезбеђења кредита, нема право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметне услуге (нпр. ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за

промет услуге процене вредности непокретности која се даје у хипотеку, провере постојања залиха робе која се даје у залогу и др.), с обзиром да је за промет предметне услуге прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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



У складу са одредбом става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби става 6. истог члана Закона, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

#### **10. Молба да реализација пројекта „Изградња Одељења педијатријске хематоонкологије у Нишу“ буде ослобођена пореза на додату вредност**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-141/2015-04 од 8.9.2015. год.)*

Пореска ослобођења за промет добара и услуга, односно увоз добара уређују се искључиво Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон о ПДВ).

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

У складу са одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ, 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши у оквиру реализација пројекта „Изградња Одељења педијатријске хематоонкологије у

Нишу“ финансираног средствима Националног удружења родитеља деце оболеле од рака „НУРДОР“ прикупљених од друштвено одговорних компанија, физичких лица и др, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о ПДВ, с обзиром да за наведени промет одредбама чл. 24. и 25. Закона о ПДВ није прописано пореско ослобођење.

Када је реч о промету добара и услуга који обвезник ПДВ врши без накнаде, са аспекта Закона о ПДВ Министарство финансија указује на следеће:

– Ако је обвезник ПДВ имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно ПДВ плаћен при увозу добара која су предмет донације, односно добара од којих су произведена добра која су предмет донације, одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно (независно од тога да ли је ово право остварено), при поклањању добара овај обвезник је дужан да обрачуна ПДВ на пореску основицу коју чини набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара у моменту промета, у коју није укључен ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин. Међутим, ако обвезник ПДВ није имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно ПДВ плаћен при увозу добара која су предмет донације, односно добара од којих су произведена добра која су предмет донације, одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно, у том случају није дужан да при поклањању предметних добара обрачуна и плати ПДВ;

– Обвезник ПДВ који, без накнаде, врши промет услуга у хуманитарне сврхе, дужан је да за извршени промет ових услуга обрачуна и плати ПДВ по прописаној пореској стопи ПДВ, с обзиром да се у том случају ради о промету услуга без накнаде који обвезник ПДВ врши у непословне сврхе (тј. о пружању услуга без накнаде које се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника), а који се изједначава са прометом услуга уз накнаду. Основицом за обрачунавање ПДВ за промет ових услуга сматра се цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, без ПДВ.

Поред наведеног, а када је реч о увозу добара која су предмет донације или су набављена из средстава донације, Министарство финансија обавештава да се, у складу са Законом о ПДВ, ПДВ не плаћа на увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, а у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун корисника донације. Корисници донације могу бити државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

**11. Начин одређивања основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности предметних добара**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-332/2015-04 од 8.9.2015. год.)*

Основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга прима или треба да прими за испоручена добра, односно пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, у коју није урачунат ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара уз накнаду не урачунавају се попусти и друга умањења цене које обвезник ПДВ одобрава примаоцу добара у моменту промета, као ни износи које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог лица, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату. Министарство финансија напомиње да прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ није

предвиђен друкчији начин одређивања основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности предметних добара.

\*\*\*

Одредбом члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

- 1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Основица, у складу са одредбама става 3. члана 17. Закона, не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;
- 2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

**12. Када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта привредном друштву, а привредно друштво прода предметни стан физичком**

**лицу, да ли то физичко лице има право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-889/2015-04 од 7.9.2015. год.)

Обвезник ПДВ који врши први пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 10% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон). Ако је обвезник ПДВ продао стан лицу из члана 56а став 1. Закона, тј. купцу првог стана, у том случају, а уз испуњење услова предвиђених Законом и по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14), купац првог стана може да оствари право на рефундацију ПДВ. Међутим, када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта привредном друштву, а привредно друштво прода предметни стан физичком лицу, физичко лице нема право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона, с обзиром да се у овом случају пренос права располагања на стану од стране привредног друштва физичком лицу не опорезује ПДВ, већ порезом на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину. У том случају, а у складу са законом којим се уређују порези на имовину, за пренос права својине на стану може се остварити пореско ослобођење.

\*\*\*

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, 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.

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и власничких удела на објектима у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стигалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник), објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у

свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

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

**13. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуга које пружају здравствене установе када обвезник ПДВ пружа услуге смештаја у здравственим установама корисницима ваучера који су издати у складу са Уредбом о условима и начину доделе и коришћења средстава за подстицање развоја домаћег туризма**

**интензивирањем коришћења туристичке понуде у Републици Србији?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-125/2015-04 од 7.9.2015. год.)

Промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа, ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза. Услугама које пружају здравствене установе, а чији је промет ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза, сматрају се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити. С тим у вези, када обвезник ПДВ пружа услуге смештаја у наведеним здравственим установама корисницима ваучера који су издати у складу са Уредбом о условима и начину доделе и коришћења средстава за подстицање развоја домаћег туризма интензивирањем коришћења туристичке понуде у Републици Србији („Сл. гласник РС“, бр. 53/15), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, независно од тога што се накнада, односно део накнаде за промет услуга смештаја рефундира из буџета Републике Србије. По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање



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

Промет 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 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Одредбом члана 4. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона, сматрају превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Превентивним услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ спречавање неповољног здравственог стања (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 4. став 3. Правилника, дијагностичко-терапијским услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге успостављања дијагнозе у циљу одређивања терапије, успостављања дијагнозе, одређивања и спровођења терапије.

Рехабилитационим услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ делимично или потпуно враћање изгубљене функције људског тела (став 4. истог члана Правилника).

**14. Порески третман промета услуга који обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије, на основу уговора закљученог са Канцеларијом Уједињених нација за пројектне услуге, врши Канцеларији за помоћ и обнову поплавлених подручја**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00624/2014-04 од 7.9.2015. год.)

На промет добара и услуга чија се набавка финансира из средстава донације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако се предметни промет реализује на основу уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14). Наиме, наведеном законском одредбом прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

У складу са наведеним, а како из одредаба члана 9. Финансијског споразума између Владе Србије и Европске комисије у вези са националним програмом за Републику Србију за 2012. у оквиру Инструмената за претприступну помоћ од 20.12.2012. године на који се примењује Оквирни споразум између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима Инструмента претприступне помоћи (ИРА) од 29.11.2007. године и одредаба члана 7. Уговора о донацији – Спољне акције Европске уније закљученог између Делегације Европске уније у Републици Србији (у својству представника Европске уније), Канцеларије Уједињених нација за пројектне услуге и Међународне организације за миграције од 29.7.2014. године произилази да трошкови ПДВ нису прихватљиви по основу

ИРА, тј. да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, за промет услуга који обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије, на основу уговора закљученог са Канцеларијом Уједињених нација за пројектне услуге, врши Канцеларији за помоћ и обнову поплавлених подручја, може се остварити пореско ослобођење у складу са процедуром прописаном Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15).

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### **1. Признавање у пореском билансу обвезника расхода по основу оглашавања лекова, извршеног у складу са прописима који уређују оглашавање лекова и медицинских средстава, као издатака за рекламу и пропаганду**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01294/2014-04 од 10.9.2015. год.)*

Сагласно одредби члана 15. став 6. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), издаци за рекламу и пропаганду признају се у износу до 10% од укупног прихода.

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

Сагласно одредби члана 164. став 1. Закона о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 30/10 и 107/12, у даљем тексту: Закон о лековима), оглашавање лекова, у смислу овог закона, јесте сваки облик давања истинитих информација о леку општој и стручној јавности ради подстицања прописивања лекова, снабдевања, продаје и потрошње.

Према одредбама члана 164. ст. 2. и 8. Закона о лековима, оглашавање лекова у смислу става 1. овог члана, обухвата, између

осталог, спонзорисање научних и промотивних скупова у којима учествује стручна јавност (плаћањем трошкова за пут, смештај, исхрану, као и трошкова обавезног учешћа на научним и промотивним скуповима), при чему се стручном јавношћу сматрају: здравствени и ветеринарски радници који прописују лекове, дипломирани фармацеути и друга стручна лица у области производње и промета лекова на велико и мало, као и у организацији обавезног здравственог осигурања.

У смислу одредбе члана 168. став 5. Закона о лековима, забрањено је спонзорисање научних и промотивних скупова у вредности већој од неопходних трошкова (за пут, смештај, исхрану, као и трошкова обавезног учешћа на научним и промотивним скуповима), односно давања већих финансијских, материјалних или других користи.

Оглашавање лека, односно медицинског средства стручној јавности ближе је уређено на начин прописан одредбама чл. 24. до 43. Правилника о начину оглашавања лека, односно медицинског средства („Сл. гласник РС“, бр. 79/10).

У конкретном случају, како произилази из поднетог захтева, обвезник – привредно друштво које врши производњу и промет лекова, у својим пословним књигама евидентира расход по основу спонзорисања учешћа лекара и фармацеута на конгресима и стручним скуповима из здравствених области за које је друштво заинтересовано, у смислу да производи лекове из тих здравствених области (кроз плаћање трошкова обавезног учешћа, тј. котизације, пратећих трошкова пута, смештаја и исхране) на основу рачуна туристичких агенција, односно по основу непосредног обавештавања стручне јавности о лековима чији је произвођач привредно друштво (кроз презентације које друштво организује, било у сопственим просторијама или у одабраном пригодном простору, при чему позваним предавачима плаћа неопходне трошкове смештаја и пута).

С тим у вези, у случају када обвезник искаже у својим пословним књигама расход по основу оглашавања лекова у складу са претходно наведеним позитивним прописима који уређују

лекове и медицинска средства (нпр. рекламирање лекова путем средстава јавног информисања, промоција лекова здравственим и ветеринарским радницима који прописују лекове, и то обавештавањем на стручним скуповима, спонзорисање научних и промотивних скупова у којима учествује стручна јавност), Министарство финансија сматра да се тако исказан расход признаје у пореском билансу као издатак за рекламу и пропаганду, у складу са одредбом члана 15. став 6. Закона.

## **2. Порески третман откупа секундарних сировина са становишта Закона о порезу на добит правних лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-139/2015-04 од 2.9.2015. год.)

Одредбом члана 40. став 12. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да је резидентни обвезник који откупљује секундарне сировине и отпад од резидентног, односно нерезидентног правног лица дужан да приликом исплате накнаде тим лицима обрачуна, обустави и на прописани рачун уплати порез по одбитку по стопи од 1% од износа исплаћене накнаде, као и да поднесе пореску пријаву.

Износ накнаде из става 12. овог члана не садржи порез на додату вредност (члан 40. став 13. Закона).

Према одредби члана 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. ст. 1, 2, 3. и 12. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен. Приход из става 1. овог члана је бруто приход који би нерезидентно правно лице, односно резидентни обвезник остварио, односно наплатио да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода (члан 71. став 2. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, накнада коју резидентно правно лице које врши откуп секундарних сировина и отпада исплаћује другом резидентном или нерезидентном правном лицу од којег откупљује секундарне сировине и отпад, опорезује се порезом по одбитку по стопи од 1%, при чему је обвезник пореза резидентно, односно нерезидентно правно лице – продавац (прималац накнаде), док је резидентно правно лице које врши откуп секундарних сировина и отпада – купац (исплатилац накнаде) дужно да, као порески платац, у моменту исплате накнаде обрачуна, обустави и уплати порез на основицу коју чини износ бруто накнаде који би био исплаћен примаоцу накнаде да порез (по одбитку) није одбијен.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Ко је обвезник пореза на имовину у случају када стан који је у својини цркве не користи црква – власник стана већ физичко лице – свештеник, на основу акта надлежног органа те цркве, а то коришћење је бесплатно?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01031/2015-04 од 24.9.2015. год.)*

Одредбом члана 2. став 1. Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину из члана 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: порез на имовину) плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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



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

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

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Одредбом члана 4. став 1. тачка 1) Закона прописано је да је обвезник пореза на имовину правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона.

Према одредби члана 4. став 4. тачка 2) Закона, обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који не води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који не води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте друго лице које не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије.

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

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

Порез на имовину не плаћа се на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница и других цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности (члан 12. став 1. тачка 3) Закона).

Пореска пријава из овог члана подноси се и за имовину за коју обвезник испуњава услове за пореско ослобођење (члан 34. став 7. Закона).

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

Обвезник који води пословне књиге утврђује порез на имовину (врши самоопорезивање) – најкасније до 31. марта пореске године (члан 39в став 1. Закона).

Дакле, кад на стану у својини цркве не постоји и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона конституисано у корист другог лица, при чему предметни стан не користи црква – власник стана већ физичко лице – свештеник на основу акта надлежног органа те цркве, а то коришћење је бесплатно (тј. без обавезе противчинидбе према цркви – власнику стана) и временски ограничено – док је конкретно физичко лице – свештеник на служби у одређеној црквеној општини (тј. на период до престанка свештеничке службе, односно до премештаја, пензионисања, самовољног напуштања свештеничке службе или лишења чина или парохије), Министарство финансија сматра да се порез на имовину за предметни стан плаћа на право својине, а порески обвезник је црква као ималац тог права.

Пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину, односно о утврђеном порезу на имовину, обвезник је дужан да поднесе и за имовину за коју испуњава услове за пореско ослобођење. При томе, Министарство финансија напомиње да Закон не садржи основ за пореско ослобођење за станове у својини црква – с обзиром да је реч о непокретностима које су намењене и користе се за становање свештеника, а не за обављање богослужбене делатности.

С обзиром на то да цркве и верске заједнице које су регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама имају својство правног лица, ако воде пословне књиге – порез на имовину утврђују самоопорезивањем о чему подносе пореску пријаву на обрасцу ППИ-1. Ако не воде пословне књиге, пореску пријаву подносе на обрасцу ППИ-2, а порез им утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

**2. Да ли је у складу са Законом о порезима на имовину да се одлуком надлежног органа јединице локалне самоуправе пропише ослобођење од пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште на подручјима на којима је дошло до еколошког загађења земљишта, водених токова и ваздуха, због чега је загађивач власницима тог земљишта платио накнаду на основу штете коју је проценила општинска комисија?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00154/2015-04 од 23.9.2015. год.)*

Одредбом члана 2. тачка 22) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13, 142/14 и 68/15–др. закон, у даљем тексту: Закон о буџетском систему) прописано је да су порески расходи – олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре, који умањују износ наплаћених прихода и да се могу увести само законима којима се уводи одговарајући порез.

Према одредби члана 15. став 2. Закона о буџетском систему, пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин плаћања пореза.

Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон) не садржи основ да јединица локалне самоуправе може прописати ослобођења од пореза на имовину на својој територији.

Према томе, нема законског основа да јединица локалне самоуправе својим актом пропише ослобођење од пореза на имовину, што значи ни за пољопривредно и шумско земљиште на подручјима на којима је дошло до еколошког загађења земљишта, водених токова и ваздуха.

**3. Да ли се у случају када привредно друштво – резидент Републике Србије од страног правног лица купи непокретност у Републици Србији и тиме изврши улагање апсолутних права у капитал истог привредног друштва резидента Републике Србије, остварује ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом члана 31. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00143/2015-04 од 23.9.2015. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Сходно одредби члана 24а тачка 1) ЗПИ, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно

стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) ЗПИ (члан 25. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 26. став 2. ЗПИ, лице – нерезидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. став 1. тачка 2) ЗПИ само за пренос остварен на територији Републике Србије.

Сходно одредби члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал привредног друштва – резидента Републике Србије, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

Према одредби члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије.

Према томе, кад је пренос уз накнаду права својине на непокретности друштву са ограниченом одговорношћу предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, применом члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ порез по том основу се не плаћа ако се пренос права својине на непокретности врши на име уношења неновчаног улога у капитал привредног друштва које је резидент Републике Србије, у складу са законом којим се уређују привредна друштва. То значи да по основу конкретног улога преносилац права својине на непокретности стиче удео у друштву са ограниченом одговорношћу на које преноси право својине – сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, као и права по основу удела (право гласа у скупштини, право на учешће у добити друштва, право на учешће у ликвидационом остатку и друга права у складу са законом којим се уређују привредна друштва).

С тим у вези, кад правно лице – нерезидент Републике Србије (у даљем тексту: друштво преносилац) по основу уговора о купопродаји прода право својине на непокретности која се налази на територији Републике Србије привредном друштву – резиденту Републике Србије које је организовано као друштво са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: друштво стицалац), уз обавезу друштва стицаоца да друштву преносиоцу (које није власник удела у друштву стицаоцу, нити по основу тог преноса постаје власник удела) на име преноса права исплати уговорену купопродајну цену тј. друштво преносилац на име преноса не стиче уделе у друштву стицаоцу, нема основа да се по том основу оствари ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописано чланом 31. став 1. тачка 3) ЗПИ.

#### **4. Да ли удружење плаћа порез на поклон на примљене донације?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00030/2013-04 од 17.9.2015. год.)

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

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

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

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

Поклоном, у смислу овог закона, не сматра се:

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

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

3) приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица (члан 14. став 4. Закона).

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

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

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

2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;

3) новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. Закона).

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

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

Према одредби члана 19. став 2. Закона, обвезници који се, у односу на оставиоца односно поклонодавца, налазе у трећем и даљем наследном реду, односно обвезници који са оставиоцем, односно поклонодавцем нису у сродству, порез на наслеђе и поклон плаћају по стопи од 2,5%.

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

Порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе (члан 21. став 1. тачка 13) Закона).

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

Одредбама члана 42. Закона прописано је да лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10 и 99/11, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекори-



сног циља, у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Према одредби члана 26. став 1. Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09 и 99/11), регистар удружења води Агенција за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција), као поверени посао.

Дакле, поклон имовине из члана 14. ст. 1. до 3. Закона учињен удружењу – недобитној организацији као поклонопримцу, предмет је опорезивања порезом на поклон, осим у следећим случајевима:

- кад се на пренос са поклонодавца на удружење–поклонопримца плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

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

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

Министарство финансија напомиње да ако удружење као поклонопримац прими од истог лица новац, права односно ствари

из члана 14. ст. 2. и 3. Закона (одједном или у више оброчних давања) чија је вредност у једној календарској години преко 100.000 динара, остварена вредност поклона преко 100.000 динара предмет је опорезивања порезом на поклон, осим ако постоји основ за пореско изузимање по другом основу (нпр. ако се на тај поклон плаћа порез на додату вредност).

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

Кад постоји предмет опорезивања порезом на поклон, пореска пријава за утврђивање пореза на поклон се подноси, независно од тога да ли обвезник има право на пореско ослобођење. У поступку утврђивања пореза надлежни порески орган решењем утврђује пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење када за то постоји законски основ. Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 43. став 1. и 51. став 1. тачка 2) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују на основу доказа, а терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза.

Удружење основано ради остваривања општекорисног циља прописаног чланом 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, које је регистровано у складу са законом, а које на поклон прими имовину која је предмет опорезивања порезом на поклон у складу са чланом 14. Закона, има право на ослобођење од пореза на поклон – под условом да та имовина служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је то удружење основано. Ако постоји недоумица по питању да ли је конкретно удружење основано ради остваривања општекорисног циља у складу са законом којим су уређени задужбине и фондације, за

давање одговора надлежно је Министарство културе и информисања.

Такође, удружење као поклонопримац има право на ослобођење од пореза на поклон и по следећим основима:

– кад удружење прима поклон по основу међународног уговора који је закључила Република Србија – ако је тим уговором уређено да се на поклон добијени новац, ствари и права која чине предмет опорезивања порезом на поклон у складу са чланом 14. Закона, неће плаћати порез на поклон;

– за имовину коју удружење прими на поклон од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Кад по основу поклона који удружење прими постоји пореска обавеза по основу пореза на поклон, тај порез плаћа се по стопи од 2,5%.

Кад удружење као поклонодавац физичким лицима – особама са инвалидитетом као поклонопримцима даје на поклон новац, тај поклон новца (учињен без обавезе противчидбе у било ком облику) почев од 30. маја 2013. године предмет је опорезивања порезом на поклон, осим ако је испуњен бар један од следећих услова:

– да тај новац чини приход особе са инвалидитетом – поклонопримца по основу који је изузет из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

– да је износ новца, права, односно ствари из члана 14 ст. 2. и 3. Закона које особа са инвалидитетом као поклонопримац прими од истог удружења – вредности до 100.000 динара у једној календарској години.

Кад је поклон који је удружење учинило физичком лицу – особи са инвалидитетом предмет опорезивања порезом на поклон, порески обвезник је физичко лице – поклонопримац. Удружење као поклонодавац је супсидијарни јемац за измирење пореске

обавезе, а ако се уговором са поклонопримцем удружење обавезало да плати порез на поклон – солидарни је јемац за плаћање тог пореза.

Министарство финансија напомиње да се, према одредби члана 38. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13, у даљем тексту: ЗПИ), која се примењује од 30. маја 2013. године, порез на наслеђе и поклон за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврђује применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Сагласно одредби члана 38. став 3. ЗПИ, порез на поклон по основу поклона за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу тог закона (тј. од 30. маја 2013. године), утврдиће се и платити применом закона којим се уређују порези на имовину који је био на снази на дан на који би пореска обавеза настала у складу са чланом 17. ст. 1. до 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 и 57/12–УС) да је пријављена у прописаном року.

Пореска обавеза у односу на поклон настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писменој форми – даном пријема поклона, осим ако је Законом друкчије уређено (члан 17. став 2. Закона). Ако уговор о поклону, односно други правни основ преноса права из члана 14. Закона нису пријављени у смислу члана 35. Закона, или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. Закона (члан 17. став 5. Закона).

##### **5. Како се утврђује корисна површина непокретности, као један од елемента за утврђивање вредности непокретности, у сврху**

**утврђивања основице пореза на имовину, у случају када је физичко лице ималац права својине на стану и остави која је припадак тог стана?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00079/2015-04 од 15.9.2015. год.)

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

Одредбом става 2. тог члана прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају:

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

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности из члана 5. овог 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.

Одредбом члана 6. став 2. Закона прописано је да је корисна површина земљишта – његова укупна површина, а корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући

површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Према одредби члана 18. став 2. Закона о основама својинско-правних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“ бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/05–др. закон, у даљем тексту: ЗОСПО), заједничка својина је својина више лица на неподељеној ствари када су њихови удели одредиви, али нису унапред одређени.

На заједничким деловима зграде и уређајима у згради власници посебних делова зграде имају право заједничке недељиве својине (члан 19. став 2. ЗОСПО).

Према томе, кад је физичко лице ималац права својине на стану и остави која је припадак тог стана, који се налазе у Републици Србији, за сврху опорезивања порезом на имовину корисну површину, као један од елемената за утврђивање основице пореза на имовину, чини збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова стана и оставе – из које су искључене површина балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта.

Имајући у виду да нико на другога не може пренети више права него што сам има, ако је правни претходник у праву својине на непокретности које је пренета био и сопственик стана и сопственик оставе која је припадак том стану, пореска обавеза и тог лица за 2014. годину – до престанка пореске обавезе продајом непокретности, утврђује се за корисну површину стана и оставе (која није у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта). Наиме, обавеза по основу пореза на имовину утврђује се свим обвезницима применом Закона, што значи да се и корисна површина непокретности свим обвезницима утврђује у складу са чланом 6. став 2. Закона.

Законом није прописано пореско ослобођење, нити умањење пореске основице за оставу као предмет опорезивања.

Министарство финансија напомиње да је утврђивање, наплата и контрола пореза на имовину (што значи и теренска контрола) у надлежности јединице локалне самоуправе на чијој се територији налази непокретност за коју се утврђује порез на имовину, због чега је предметно писмо са приложеном документацијом прослеђено на надлежност граду Београду – Градској управи града Београда – Секретаријату за финансије – Управи јавних прихода града Београда, ради упознавања и евентуалног предузимања мера из надлежности тог органа.

**6. Како се врши умањење вредности непокретности, која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, за амортизацију у случају ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње објекта вршена је његова реконструкција односно након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00018/2013-04 од 14.9.2015. год.)

Одредбом члана 5. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, осим земљишта, може умањити за амортизацију по стопи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне само-

управе о висини стопе амортизације која важи на дан 15. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину и која је објављена у складу са тим законом.

Према одредби члана 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета.

Доградња јесте извођење грађевинских и других радова којима се изграђује нови простор ван постојећег габарита објекта, као и надзиђивање објекта, и са њим чини грађевинску, функционалну или техничку целину (члан 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи).

Адаптација јесте извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту, којима се: врши промена организације простора у објекту, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација истог капацитета, а којима се не утиче на стабилност и сигурност објекта, не мењају конструктивни елементи, не мења спољни изглед и не утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине (члан 2. тачка 34) Закона о планирању и изградњи).

Према томе, почев од 1. јануара 2014. године, у јединици локалне самоуправе чија је скупштина у складу са Законом утврдила и објавила одлуку о висини стопе амортизације за коју се умањује вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, вредност непокретности обвезника који не води пословне књиге, осим земљишта, умањује се за амортизацију по стопи прописаној одлуком јединице локалне самоуправе, рачунајући почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена



изградња, односно последња реконструкција конкретне непокретности.

Ако скупштина јединице локалне самоуправе није утврдила висину стопе амортизације, или висину стопе амортизације није утврдила у складу са Законом (на пример, ако је утврдила вишу стопу од стопе од 1% годишње), или је утврдила, а није објавила одлуку о висини стопе амортизације у складу са Законом, код утврђивања пореза на имовину вредност непокретности обвезника који не води пословне књиге не умањује се за амортизацију.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, за објекат за који по извршеној изградњи није вршена доградња или реконструкција (на пример, након изградње објекта вршена је само његова адаптација), вредност тог објекта која чини основицу пореза на имовину умањује се за амортизацију почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње објекта вршена је његова реконструкција, вредност тог објекта која чини основицу пореза на имовину умањује се за амортизацију почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена последња реконструкција тог објекта.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање, чиме је изграђен нови простор ван постојећег габарита објекта који, у односу на постојећи објекат са којим чини грађевинску целину, представља посебну економску целину која може бити самостални предмет правног промета, вредност новоизграђеног простора који чини посебну економску целину и која се опорезује порезом на имовину одвојено од објекта над, односно под којим је изграђен, или уз који је дограђен (на

пример, стан изграђен на равном крову постојеће стамбене зграде), која чини његову основицу пореза на имовину, умањује се за амортизацију почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција тог посебног дела објекта (независно од висине амортизације за коју се умањује вредност објекта над којим је изграђен или уз који је изграђен). На постојећем објекту због надзиђивања или доградње посебне економске целине не долази до промене периода од када се амортизација обрачунава. Примера ради, ако је површина постојећег објекта  $100\text{m}^2$  при чему је од истека године у којој је извршена његова последња реконструкција протекло 30 година, након чега је извршена његова доградња којом је тај објекат постао целина површине од  $120\text{m}^2$  коју чине два посебна дела (постојећи део – један посебни део, а дограђени део – други посебни део) амортизација за постојећи део од  $100\text{m}^2$  рачуна се за 30 година, а за посебни део настао доградњом површине  $20\text{m}^2$  рачуна се од истека године у којој је извршена доградња.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање, чиме је измењен његов спољни изглед и изграђен нови простор ван постојећег габарита објекта који са постојећим објектом чини јединствену грађевинску, функционалну или техничку целину, која само као јединствена може бити предмет правног промета и која се као јединствена опорезује порезом на имовину, вредност објекта која чини основицу пореза на имовину умањује се за амортизацију која се обрачунава за број година од истека године у којој је извршена изградња односно последња реконструкција постојећег објекта који је умањен сразмерно учешћу корисне површине постојећег објекта у односу на укупну корисну површину тог објекта након доградње. Примера ради, ако је површина постојећег објекта  $100\text{m}^2$  при чему је од истека године у којој је извршена његова последња реконструкција протекло 30 година, након чега је извршена његова доградња којом је тај објекат постао јединствена целина површине од  $120\text{m}^2$ ,

што значи да је удео постојећег објекта у новоформираном објекту након доградње  $5/6$ , број година за који се обрачунава амортизација износи  $30 \times 5/6 = 25$ .

**7. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину објекти који немају употребну дозволу и дуги низ година стоје „недовршени“ тј. без струје, воде, неомалтерисани, без прозора и врата и небетонираних подова?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00966/2015-04 од 14.9.2015. год.)*

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

Према одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови.

Према одредби члана 10. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Сагласно одредби члана 2. тачка 23) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14), зграда

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

Према томе, порез на имовину утврђује се за објекат за који је пореска обавеза настала. Кад објекат намењен за становање није изграђен до нивоа који би га чинио подобним – оспособљеним за коришћење у смислу да представља употребну целину која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, са уобичајено потребним инсталацијама, постројењима и опремом (водоводном инсталацијом, електричном инсталацијом, уграђеном столаријом и сл.), због чега за тај објекат није издата употребна дозвола, Министарство финансија сматра да пореска обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат није настала – под условом да коришћење предметног објекта није отпочело.

Да ли је објекат оспособљен за коришћење и да ли се користи фактичко је питање које у сваком конкретном случају цени надлежни орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе.

**8. Која одредба Закона о порезима на имовину уређује обавезу плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу размене непокретности извршене без доплате у новцу, као и која одредба тог закона уређује обавезу наследника да плати порез на наслеђе и**

**поклон – за имовину стечену од лица позваног на исто наслеђе које се тог наслеђа прихватило и поклонило га – уступило другом наследнику?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00387/2015-04 од 11.9.2015. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 28. Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, код размене права из чл. 23, 24. и 24а овог закона, пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа на размену земљишта којом најмање једно правно или физичко лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање прибавља пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања.

Из уговора о размени настају за сваког уговарача обавезе и права које из уговора о продаји настају за продавца (члан 553. Закона о облигационим односима – „Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УСЈ и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99).

Дакле, пренос права својине на земљишту по основу размене за право својине на другом земљишту предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Почев од 8. јула 2007. године, код размене права својине на земљишту сваки од учесника у размени обвезник је пореза на пренос апсолутних права за право које он преноси другом учеснику у размени, а пореска основица утврђује се у складу са Законом за свако од права својине које је предмет размене.

Дакле, нема законског основа да се на пренос права својине на земљишту за право својине на другом земљишту, без доплате у новцу или у другој противчинидби, основица пореза на пренос апсолутних права утврди као разлика тржишних вредности права својине која су предмет размене.

Министарство финансија напомиње да је прописано пореско ослобођење за размену земљишта којом најмање једно правно или физичко лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање прибавља пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања. То значи да сваки учесник у размени подноси пореску пријаву за право својине на пољопривредном или шумском земљишту које преноси, са доказима из којих се могу утврдити пореске чињенице за остваривање овог права. Пореска обавеза, што значи и пореско ослобођење када су за то испуњени прописани услови и на основу доказа утврђене пореске чињенице, утврђује се решењем надлежног пореског органа.

2. Према одредби члана 14. став 1. Закона, порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. овог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

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

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

Према одредби члана 14. став 6. Закона, од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то:

1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;  
2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;

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

Порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа (члан 21. став 1. тачка 4) Закона).

Стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра се поклоном у смислу Закона (члан 21. став 6. Закона).

Одредбом члана 50. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03 и 6/15) уређено је да се поклоном сматра свако одрицање од права, па и одрицање од наслеђа у корист одређеног наследника.

Према томе, наслеђивањем се заоставштина или њен део стиче од оставиоца, а стицање имовине од другог физичког лица које је позвано на наслеђе и које се тог наслеђа прихватило па га потом уступило без накнаде – сматра се поклоном. У том смислу, наследник који без накнаде другом лицу уступа имовину коју је наследио (прихватањем наслеђа) постаје поклонодавац те имовине, а друго физичко лице које прихвата уступљени наследни део постаје поклонопримац у односу на тај део (имајући у виду да тај део не стиче наслеђем од оставиоца, већ пријемом поклона од лица које ту имовину поклања као своју, при чему је без утицаја што ју је стекло наслеђем).

Дакле, одредба члана 21. став 6. Закона представља правни основ према коме се стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра поклоном у смислу опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

**9. Како се утврђује основица пореза на имовину за објекте који су побројани у члану 7. став 4. Закона о порезима на имовину и припадајуће земљиште пореског обвезника – привредног друштва?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00331/2014-04 од 2.9.2015. год.)

Према одредби члана 6а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) станови;
- 5) куће за становање;
- 6) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 7) гараже и гаражна места.

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

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

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 но методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског



извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

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

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

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

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

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

Непокретности из става 4. овог члана опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

За непокретности из става 4. овог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на

имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 6. Закона).

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

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

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

Према томе, ако је привредно друштво обвезник пореза на имовину за земљиште и објекте који се налазе на том земљишту, а то су како се наводи: производни погони; радни простори – канцеларије за шефове, руководиоце и пословође производних погона; канцеларија контролора производње; канцеларија у којој се врши израда програма и конструкционе документације за програмирање СМЦ машина; канцеларија директора фабрике и директора производње са пратећим службама; канцеларија службе за набавку сировина и репроматеријала; магацини за смештај сировина и готових производа; портирница за контролу уласка/изласка у/из фабрике и раднички ресторан са кухињом за припрему obroka, а сви ти објекти су у функцији обављања претежне делатности конкретног привредног друштва, за сврху утврђивања основице пореза на имовину ти објекти разврставају се у групу непокретности из члана 6а тачка б) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Ако је за предметно земљиште и побројане објекте конкретном привредном друштву пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) и ако обвезник вредност тих непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за те непокретности тог пореског обвезника утврђује се у складу са чланом 7. ст. 2. до 8. и став 10. и чланом 7а ст. 2, 3, 5, 6. и 8. Закона.

Наиме, основицу пореза на имовину за неизграђено земљиште чини вредност земљишта, а за остале непокретности – вредност објекта (утврђена према елементима његове корисне површине утврђене у складу са чланом 6. став 2. Закона и просечне цене квадратног метра пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се налази конкретни објекат, коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом) увећана за вредност припадајућег земљишта, осим за непокретности из члана 7. ст. 4, 8. и 10. Закона. У том смислу, а имајући у виду врсту објеката за које је постављено питање, за објекте који су побројани у члану 7. став 4. Закона (што значи и за објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности, као и за складишне и стоваришне објекте) и припадајуће земљиште пореског обвезника – привредног друштва, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствене вредности тих објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години и вредности припадајућег земљишта утврђене применом елемената корисне површине тог земљишта и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се то земљиште налази (коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом), под условом да обвезник у пословним књигама исказује посебно вредност објеката, а посебно вредност припадајућег земљишта. Међутим, ако обвезник основицу пореза на имовину утврђује за земљиште и објекат

изграђен на том земљишту који је разврстан у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности, при чему је само делом реч о објекту из члана 7. став 4. Закона (на пример, у делу објекта су смештени производни погони прерађивачке индустрије, док су у преосталом делу канцеларије, раднички ресторан, портирница и сл.), Министарство финансија сматра да се вредност објекта утврђује као збир вредности дела објекта из члана 7. став 4. Закона и вредности преосталог дела објекта, при чему се свака од тих вредности утврђује у складу са Законом у сразмери корисне површине тог дела објекта у односу на укупну површину објекта.

Примера ради, под претпоставкама да је за предметно земљиште и побројане објекте конкретном привредном друштву пореска обавеза настала пре 1. јануара пореске године и да обвезник вредност тих непокретности у пословним књигама не исказује но методу фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, ако се порез на имовину утврђује за 2015. годину за објекат разврстан у Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности и за припадајуће земљиште, при чему је корисна површина тог објекта  $600\text{m}^2$ , од чега су на површини од  $400\text{m}^2$  смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности, а на површини од  $200\text{m}^2$  су канцеларије, портирница и ресторан, вредност тог објекта (која се са вредношћу припадајућег земљишта укључује у основу пореза на имовину) је збир  $2/3$  књиговодствене вредности тог објекта на последњи дан пословне године обвезника у 2014. години увећана за вредност дела објекта површине  $200\text{m}^2$  која је утврђена множењем броја 200 и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се тај објекат налази – коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом.

Међутим, ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона (што значи и објеката у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се

користе за обављање делатности, односно складишних и стоваришних објеката) у својим пословним књигама не исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, основицу пореза на имовину за наведене објекте и припадајуће земљиште чини вредност земљишта утврђена проценом (применом елемената корисне површине тог земљишта и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се то земљиште налази коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом) увећана за грађевинску вредност конкретних објеката процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

#### **10. Примена члана 31. став 1. тачка 13) Закона о порезима на имовину**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00415/2015-04 од 2.9.2015. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) овог закона.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република

Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 2. тачка 22) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13 и 142/14, у даљем тексту: Закон о буџетском систему) прописано је да су порески расходи – олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре, који умањују износ наплаћених прихода и који се могу уводити само законима којима се уводи одговарајући порез.

Према одредби члана 15. став 2. Закона о буџетском систему, пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза.

Према томе, сагласно Закону, на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима када:

- се на тај пренос плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност или
- је Законом прописано ослобођење од пореза по том основу.

Имајући у виду да се применом члана 31. став 1. тачка 13) Закона порез на пренос апсолутних права не плаћа када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, као и да је код преноса уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац односно преносилац права својине, нема основа да се применом наведене одредбе оствари пореско ослобођење на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји са продавца који није Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе (већ друго лице) на купца – јединицу локалне самоуправе (па ни ако је јединица локалне самоуправе – купац уговором преузела обавезу да плати порез по наведеном основу).

С обзиром на то да се у писму не наводи које лице је продавац – преносилац права, нити се са сигурношћу може закључити које лице је купац – стицалац права (јединица локалне самоуправе или јавно предузеће), Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује пореске чињенице (између осталог, од утицаја на одређивање пореског обвезника и евентуалног постојања основа за ослобођење од плаћања пореза).

Такође, Министарство финансија напомиње да је Сектор за фискални систем, као стручни обрађивач Закона надлежан за давање мишљења о његовој примени, а да је стручни обрађивач Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14) Сектор за имовинско-правне послове, па је давање мишљења о примени тог закона у надлежности Сектора за имовинско-правне послове.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

**1. Порески третман давања физичким лицима у виду преноса права својине на непокретности, која је у власништву привредног друштва, које без накнаде врши пренос права својине физичким лицима која су у њему запослена и истовремено су оснивачи тог привредног друштва, а које давање се не врши по основу расподеле добити**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-121/2014-04 од 25.9.2015. год.)*

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр, 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, сагласно одредби члана 14. став 1. Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и



покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Основицу пореза на зараду, сагласно члану 14. став 5. Закона, представља:

- 1) номинална вредност бонова и новчаних потврда,
- 2) цена која би се постигла продајом робе ка тржишту,
- 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику,
- 4) новчана вредност покривених расхода, увећана за припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање које из зараде плаћа запослени (у даљем тексту: припадајуће обавезе из зараде).

Цену, висину накнаде, односно новчану вредност из тач. 2) до 4) става 5. тог члана Закона утврђује исплатилац зараде у моменту када се давање врши (став 10. члан 14. Закона).

Одредбом члане 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон) прописано је да је основица доприноса за запослене и за послодавце зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да се зарада из члана 104. став 1. овог закона састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа. у складу са општим актом и уговором о раду.

Под зарадом у смислу става 1. члана 105. Закона о раду сматрају се сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. тог члана закона). Према одредби члана 120. тачка 4) Закона о раду, општим актом, односно уговором о раду може да се утврди право запосленог на друга примања из радног односа.

Сагласно законским одредбама и наводима да се у конкретном случају не врши давање по основу учешћа у добити, Министарство финансија сматра да када привредно друштво које је власник непокретности (коју је у наведеном случају стекло куповином) пренесе без накнаде право својине на тој непокретности физичком лицу које је запослено у поменутом привредном друштву (послодавац) и истовремено је његов оснивач, такво давање привредног друштва – послодавца својим запосленима који су уједно и његови оснивачи, представља примање физичког лица – запосленог по основу чињења, односно пружања погодности запосленом, те подлеже опорезивању порезом на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

Министарство финансија напомиње да давање одговора по питању начина преноса власништва са привредног друштва на физичка лица – осниваче није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

## **2. Порески третман накнаде дела трошкова родитељу, старатељу, усвојитељу или хранитељу за боравак деце у приватној предшколској установи**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-756/2015-04 од 23.9.2015. год.)

Са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица, Министарство финансија указује да сагласно одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91711–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредбама члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

Према одредби члана 9. став 4. Закона о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 16/02, 115/05, 107/09 и 104/14–УС) прописано је да општина, односно град могу, ако су обезбедили средства, да утврде и друга права, већи обим права од права утврђених овим законом и повољније услове за њихово остваривање.

Одлуком о праву на накнаду дела трошкова боравка деце у предшколској установи чији је оснивач друго правно или физичко лице („Сл. лист града Београда“, бр. 2/15, у даљем тексту: Одлука), коју је донела Скупштина Града Београда, заснованој на одредби члана 9. став 4. Закона о финансијској подршци породици са децом, утврђује се право на накнаду дела трошкова боравка деце у предшколској установи чији је оснивач друго правно или физичко лице у складу са законом (у даљем тексту: приватна предшколска установа) на територији града Београда и која поседују решење о верификацији издато од стране надлежног Министарства, као и услови и начини за остваривање овог права.

Право на накнаду дела трошкова, сагласно члану 3. Одлуке, може да оствари родитељ, старатељ, усвојитељ или хранитељ у радној 2015/2016. години, под условом да је:

– поднео захтев за упис детета у једној од 17 предшколских установа чији је оснивач Град Београд (у даљем тексту: Предшколска установа), али да због недовољних капацитета дете није могло да се упише,

– да је држављанин Републике Србије који има пребивалиште на територији града Београда, односно страни држављанин са сталним настањењем на територији града Београда или избегло лице или интерно расељено лице, које има боравиште на територији града Београда,

– да је дете уписано у приватну предшколску установу.

Имајући у виду наведено, када је сагласно Одлуци под истим условима свим лицима која испуњавају услове омогућено

право на накнаду дела трошкова боравка деце у приватној предшколској установи, у случају када због недовољних капацитета дете није могло да се упише у Предшколску установу, чиме се фактички омогућава остваривање истих права у погледу накнаде трошкова боравка у приватној предшколској установи (чији је оснивач друго правно или физичко лице) и Предшколској установи (чији је оснивач Град Београд), са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана плаћање накнаде дела трошкова сагласно Одлуци не представља опорезиви догађај у конкретном случају.

### **3. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода које физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-260/2015-04 од 17.9.2015. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 103/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности, укључујући и инвестиционе јединице, осим инвестиционих јединица добровољних пензијских фондова.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (став 2. тог члана Закона).

Одредбом члана 72а тачка 5) Закона прописано је да капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра се разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када је обвезник извршио пренос права, удела или

хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Одредбом члана 44. став 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да је основни (регистровани) капитал друштва новчана вредност уписаних улога чланова друштва у друштво која је регистрована у складу са законом о регистрацији.

Сагласно одредбама члана 45. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима, улози у друштво могу да буду новчани и неновчани и изражавају се у динарима, с тим да неновчани улози могу бити у стварима и правима, ако тим законом за поједине форме друштава није другачије одређено,

Одредбом члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије.

Члан друштва може имати само један удео у друштву, а ако стекне више удела, ти удели се спајају и заједно чине један удео (ст. 2. и 3. члан 151. Закона о привредним друштвима).

Сходно наведеном, право на пореско изузимање код продаје удела по основу кога је обвезник имао право власништва на капиталу, односно право учешћа у капиталу привредног друштва, у случају када је током периода власништва долазило до промене номиналне вредности улога и промене процента учешћа у капиталу, може се остварити у односу на део удела по основу кога (удела) је непрекидно најмање десет година имао право учешћа у капиталу у проценту који је једнак проценту који је иницијално стечен најмање десет година пре продаје удела.

Конкретно, ако је физичко лице постало 2002. године власник удела у привредном друштву, који (удео) је номиналне вредности 1.000 и тиме стекао 50% учешћа у капиталу друштва, па 2009. године куповином удела од другог сувласника номинална вредност његовог удела у друштву је увећана на 1.500 и тиме је стекао 75% учешћа у капиталу друштва, када 2015. године то

физичко лице прода цео свој удео (номиналне вредности 1.500 и 75% учешћа у капиталу) може да користи пореско изузимање из члана 72а тачка 5) Закона по основу вредности удела (од 1.000) којим је стекао право власништва на делу капитала, које право (изражено у одређеном процентуалном учешћу у капиталу) је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање 10 година.

#### **4. Порески третман прихода физичких лица којима банка изврши отпис новчаног потраживања у висини разлике између уговорене камате за кашњење и законске затезне камате према Закону о заштити корисника финансијских услуга**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1779/2014-04 од 17.9.2015. год.)*

Према наводима у захтеву, банка је од почетка примене Закона о заштити корисника финансијских услуга („Сл. гласник РС“, бр. 36/11) са новим клијентима уговарала искључиво законску затезну камату, док је по основу уговора који су били закључени пре примене наведеног закона била уговорена камата за кашњење у износу који је знатно виши од законске затезне камате. Даље се наводи да одређени број клијената до данас није измирио обавезе по уговорима који су закључени пре примене закона и да је због уговорене камате за кашњења износ појединим клијентима вишеструко увећан. С тим у вези, банка би извршила отпис разлике између уговорене камате за кашњење и законске затезне камате у интересу клијената у циљу умањења њихових обавеза и омогућавања измирења преосталог дуга без наплате камате, која прелази законску затезну камату и у одређеном броју случајева вишеструко превазилази износ основног дуга.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 16) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима у

смислу овог закона сматрају и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. Закона).

Према одредби члана 99. став 1. тачка 8) Закона, порез на остале приходе утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода ако је исплатилац правно лице или предузетник.

Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано (члан 101. Закона).

Одредбом члана 2. тачка 10) Закона о заштити корисника финансијских услуга („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 139/14) прописано је да уговор о кредиту има значење утврђено у закону којим се уређују облигациони односи. Ако корисник своју обавезу не испуни у уговореном року – на доспелу, а неизмирену обавезу примењују се правила о камати која се примењује у случају дужничке доцње прописана законом којим се уређују облигациони односи (члан 32. став 1. тог закона).

Уговором о кредиту банка се обавезује да кориснику кредита стави на располагање одређени износ новчаних средстава, на одређено или неодређено време, за неку намену или без утврђене намене, а корисник се обавезује да банци плаћа уговорену камату и добијени износ новца врати у време и на начин како је утврђено уговором, сагласно члану 1065. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис). Дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе дугује, поред главнице, и затезну камату по стопи утврђеној законом, сагласно члану 277. став 1. Закона о облигационим односима.

Одредбом члана 1. Закона о затезној камати („Сл. гласник РС“, бр. 119/12) прописано је да се тим законом уређује висина стопе и начин обрачуна затезне камате коју плаћа дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе. Дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе, поред главнице, дугује и затезну камату на износ дуга до дана исплате, и то по стопи утврђеној овим законом (члан 2. тог закона).

Имајући у виду наведено, када банка по основу уговора о кредиту, који су закључени пре почетка примене Закона о заштити корисника финансијских услуга („Сл. гласник РС“, бр. 36/11) сагласно коме се за случај доцње обрачунава законска затезна камата, ради умањења обавезе клијента и омогућавања измирења преосталог дуга за клијенте који су пре почетка примене тог закона закључили уговор о кредиту са уговореном каматом за случај доцње (која је виша од законске затезне камате), не врши измену уговорног односа, па с тим у вези изврши отпис потраживања дела уговорене камате у висини разлике између уговорене и законске затезне камате, приход који физичко лице оствари по основу тог отписа подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход сагласно чл. 85. и 86. Закона.

##### **5. Порески третман прихода и накнаде трошкова које остваре физичка лица по основу ауторског дела**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-523/2015-04 од 14.9.2015. год.)

Према наводима из дописа, физичко лице је било радно ангажовано на основу Уговора о ауторском делу, склопљеним са Европском комисијом у сврху реализације научних пројеката (ФП7 програм) у складу са Меморандумом о разумевању између Републике Србије и Европске заједнице о придруживању Републике Србије Седмом оквирном програму Европске заједнице за истраживање, технолошки развој и огледне активности (2007–2013). Даље се наводи да у складу са уговором, а на основу



правила Европске комисије, аутору припадају ауторска накнада и трошкови пута у висини цене авионске карте и дневница из које се плаћају трошкови хотелског смештаја. Указује се да је предметно физичко лице, имајући у виду Закон о потврђивању Меморандума о разумевању између Републике Србије и Европске заједнице о придруживању Републике Србије Седмом оквирном програму Европске заједнице за истраживање, технолошки развој и огледне активности (2007–2013), сматрало да је остварена накнада са припадајућим трошковима везано за научни рад ослобођена пореских обавеза према Анексу I, па у периоду од 2009. до 2013. године није подносило пореске пријаве. С тим у вези, по сазнању да је приход по основу ауторске накнаде предмет опорезивања, како се наводи, предметно физичко лице поднело је пореску пријаву – ПП ОПО, с позивом на члан 182б Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Сходно томе, у пореској пријави је, како се истиче, обрачунат порез на доходак грађана на приходе од ауторских права на износ примљеног ауторског хонорара за извршени рад, применом пореске стопе од 20% на пореску основицу коју чини бруто износ ауторског хонорара умањен за нормиране трошкове од 43%, као и допринос за пензијско и инвалидско осигурање, с тим да у обрачун пореза није укључена накнада за покриће путних трошкова и трошкова смештаја сматрајући да то није приход по основу ауторског дела већ да се тиме покривају стварни трошкови у складу са правилима Европске комисије.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Опорезиви приход представља разлику између бруто прихода који је по неком од основа предвиђених у члану 3. Закона

остварио порески обвезник и трошкова које је имао при њиховом остваривању и очувању, ако је то прописано овим законом, сагласно одредби члана 2. став 2. Закона.

Приходом од ауторских права сматра се накнада коју обвезник оствари по основу писаних дела (књижевна, научна, стручна, публицистичка и друга дела, студије, рецензије и слично), сагласно одредби члана 52. став 1. тачка 1) Закона.

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродног права, односно права индустријске својине (члан 54. став 1. Закона).

Пореску основицу на коју се обрачунава и плаћа порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако Законом није друкчије прописано (члан 55. Закона).

Пореском обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права признају се нормирани трошкови у висини која је опредељена према врсти дела, сагласно одредби члана 56. Закона, што у вези са конкретним случајем значи да се за стручна, научна, књижевна и публицистичка дела признају нормирани трошкови у висини од 43% од бруто прихода.

Стопа пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине износи 20% (члан 58. Закона).

Одредбом члана 182б став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14) прописано је да против лица које учини радњу, односно пропуст, у вези са порезом чије утврђивање обавља сам порески обвезник који се сматрају пореским прекршајем из члана 177, члана 179. став 1. тач. 2б) и 3) и став 3. у вези са ставом 1. тачка 3) тог члана, као и члана 180. тач.

5) и 6) овог закона, неће се подносити захтев за покретање прекршајног поступка, ако то лице, пре предузимања било које радње пореског органа у вези учињене радње или пропуста, односно пре отпочињања пореске контроле или подношења захтева за покретање прекршајног поступка, самоиницијативно пријави учињену радњу, односно пропуст и истовремено плати дуговани износ пореза увећан за обрачунату камату из члана 75. овог закона.

Законом о потврђивању Меморандума о разумевању између Републике Србије и Европске заједнице о придруживању Републике Србије Седмом оквирном програму Европске заједнице за истраживање, технолошки развој и огледне активности (2007–2013) („Сл. гласник РС“, бр. 42/09), у делу Анекс I Начини и услови учешћа правних субјеката Србије у Седмом оквирном програму ЕЗ, у тачки 6. наведено је да ће Србија предузимати све неопходне и одговарајуће мере да обезбеди да робе и услуге које се набављају у Србији или се увозе у Србију, и које су делимично или потпуно финансиране на основу споразума о финансирању односно уговора закључених ради реализације активности на које се односе одредбе овог меморандума о разумевању, буду ослобођене плаћања царинских и увозних дажбина и других фискалних оптерећења која се примењују у Србији, укључујући и порез на додату вредност.

Имајући у виду наведено, приход који по основу уговора о ауторском делу закљученом сагласно наведеном Меморандуму о разумевању, оствари физичко лице које је неспорно резидент Републике Србије, у конкретном случају ангажовано у оквиру реализације научних пројеката, представља приход физичког лица који подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, сагласно одредбама чл. 52–60. Закона. С тим у вези, уколико приход по основу уговора о ауторском делу у себи садржи накнаду за ауторско дело и накнаду трошкова у вези са остваривањем тог прихода (нпр. трошкови пута и смештаја који су у непосредној вези са реализацијом научног пројекта према

уговору о ауторском делу), представља приход физичког лица који у целости подлеже обавези плаћања пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине. На приход по основу уговора о ауторском делу плаћају се и доприноси за обавезно социјално осигурање сагласно одредбама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон), и то допринос за пензијско и инвалидско осигурање, а уколико лице није осигурано по другом основу и допринос за здравствено осигурање, на исту основицу на коју се плаћа порез на доходак грађана (опорезиви приход).

Међутим, уколико нису испуњени наведени услови који се односе на накнаду трошкова и њихову везу са реализацијом научног пројекта према уговору о ауторском делу, тада накнада трошкова има порески третман других прихода физичког лица као накнада трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца (члан 85. став 1. тачка 12) Закона).

**6. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на накнаде за рад које скупштина станара исплаћује физичким лицима која је ангажовала на пословима одржавања зграде (чишћење, кречење, поправке)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-57/2015-04 од 14.9.2015. год.)*

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети овим законом.

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

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

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

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) ЗПДГ прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник,

Сагласно одредби члана 101. ЗПДГ, порез по одбитку из члана 99. овог закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 6. тачка 17) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада).

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

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу уговорене накнаде обрачунава се и плаћа по стопи од 26%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и члану 44. став 1. тачка 1) ЗДОСО, а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 16) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

Основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана, сагласно члану 28. ЗДОСО.

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

Према одредбама чл. 11. и 12. став 1. Закона о одржавању стамбених зграда („Сл. гласник РС“, бр. 44/95, 46/98, 1/01–УС, 101/05–др. закон, 27/11–УС и 88/11) стамбена зграда има својство правног лица у правним пословима који се односе на одржавање и коришћење стамбене зграде, има рачун и печат и у стамбеној згради образује се скупштина зграде коју чине сви власници станова и других посебних делова зграде. Власници и корисници станова и других посебних делова зграде обезбеђују редовно чишћење стамбене зграде и предузимају друге мере на одржавању хигијене у складу са санитарним прописима и прописима о одржавању стамбене зграде (члан 8. тог закона).

Имајући у виду наводе из дописа, као и поменуте законске одредбе, приход који физичко лице оствари по основу радног ангажовања од стране скупштине станара, у предметном случају по основу свог рада на пословима чишћења, кречења, поправки у стамбеним зградама и сл, има порески третман осталих – других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. ЗПДГ.

Поред тога, на накнаду по основу рада обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање сагласно ЗДОСО, и то допринос за обавезно пензијско и инва-

лидско осигурање, а за лице које није осигурано по другом основу плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање.

Скупштина станара, као исплатилац прихода, дужна је да по одбитку обрачуна, обустави и уплати порез и доприносе у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

**7. Порески третман накнаде трошкова које послодавац плаћа по основу закупа стана за директора који је код тог послодавца ангажован по уговору о допунском раду, без заснивања радног односа, с тим да је истовремено запослен код другог послодавца**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-689/2015-04 од 14.9.2015. год.)*

Према одредбама члана 85. став 1. тач. 3) и 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ), осталим приходима у смислу тог закона сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са тим законом, а нарочито приходи по основу допунског рада и накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, у складу са одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и члана 86. став 1. ЗПДГ.

Одредбом члана 6. тачка 17) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад

остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада).

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

Према одредби члана 7. став 1. тачка 9) ЗДОСО, лица која остварују уговорену накнаду обвезници су доприноса за пензијско и инвалидско осигурање.

Основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана, сагласно члану 28. ЗДОСО.

Одредбом члана 44. став 1. тачка 1) ЗДОСО прописано је да се допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање плаћа по стопи од 26%.

Одредбом члана 202. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да запослени који ради са пуним радним временом код послодавца може да закључи уговор о допунском раду са другим послодавцем, а највише до једне трећине пуног радног времена. Уговором о допунском раду утврђује се право на новчану накнаду и друга права и обавезе по основу рада (став 2. тог члана закона).

Имајући у виду наведено, приход који физичко лице, као директор који је сагласно одредбама Закона о раду ангажован по уговору о допунском раду (без заснивања радног односа са послодавцем, с тим да је, истовремено, запослен код другог послодавца) оствари у виду новчане накнаде за свој рад, укључујући и накнаду трошкова по основу закупа стана, представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе сагласно члану 85. ЗПДГ. Порез на други приход плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу, коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

На овај приход обрачунава се и плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 26%, која



се примењује на основицу доприноса коју чини опорезиви приход на који се плаћа порез на доходак грађана на други приход. Допринос за обавезно здравствено осигурање се не плаћа јер је лице осигурано по другом основу (конкретно, по основу радног односа).

#### **8. Порески третман коришћења службеног возила у приватне сврхе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-96/2015-04 од 11.9.2015. год.)

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, сагласно одредби члана 14. став 1. Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем. Основицу пореза на зараду, сагласно члану 14. став 5. Закона, представља:

- 1) номинална вредност бонова и новчаних потврда,
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту,
- 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику,
- 4) новчана вредност покривених расхода, увећана за припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање које из зараде плаћа запослени (у даљем тексту: припадајуће обавезе из зараде).

Одредбом члана 14а став 1. тачка 1) Закона прописано је да се примањима по основу чињења или пружања погодности у смислу члана 14. став 1. овог закона, сматрају нарочито коришћење службеног возила и другог превозног средства у приватне сврхе. Вредност наведеног примања месечно, за сваки започети календарски месец коришћења возила, представља износ у висини 1% тржишне вредности службеног возила и другог превозног средства, према подацима надлежне организације са стањем на дан 31. децембра године која претходи години коришћења возила, умањена за износ који је запослени платио за то коришћење, сагласно ставу 2. тог члана Закона. Код утврђивања основице пореза на зараду примања из овог члана увећавају се за припадајуће обавезе из зараде (став 4. члан 14а Закона).

Сагласно наведеном, када послодавац као најмопримац закључи уговор о *rent a car* услугама и изнајми возило за сопствене потребе, па то возило у складу са уговором о раду запосленом да на коришћење (у службене) и у приватне сврхе, такво примање физичког лица представља чињење или пружање погодности запосленом у виду коришћења службеног возила и другог превозног средства у приватне сврхе и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараде. Основицу пореза на зараде чини вредност наведеног примања (за приватне сврхе) која се утврђује на месечном нивоу тако да за сваки започети календарски месец коришћења возила представља износ у висини 1% тржишне вредности службеног возила и другог превозног средства, према подацима надлежне организације са стањем на дан 31. децембра године која претходи години коришћења возила, увећана за припадајуће обавезе које из зараде плаћа запослени. Тако утврђена основица пореза на зараде умањује се за новчана плаћања која запослени (из своје зараде из које су плаћени порез и доприноси) плаћа послодавцу у вези са оствареним примањем.

Иначе, Министарство финансија сматра да би питање коришћења службеног возила и другог превозног средства у приватне сврхе требало да буде уређено општим актом послодавца (колективни уговор, правилник и др.), односно уговором између послодавца и запосленог.

**9. Порески третман примања оствареног по основу накнаде за рад лица у органима за спровођење избора**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-943/2015-04 од 11.9.2015. год.)

Одредбама члана 15. ст. 1. и 2. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“ бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13, 142/14 и 68/15–др. закон) прописано је да се порези могу уводити само законом и то на потрошњу, доходак, добит, имовину и пренос имовине физичких и правних лица, те да пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза.

Са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица, Министарство финансија указује да је одредбама члана 1. ст. 2. и 3. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13– исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано да се опорезивање дохотка грађана уређује искључиво овим законом и да се пореска ослобођења и олакшице могу уводити искључиво овим законом. С тим у вези, имајући у виду одредбу члана 98. став 3. Закона о избору народних посланика („Сл. гласник РС“, бр. 35/00, 69/02–др. пропис, 57/03–УС, 72/03–др. закон, 18/04, 85/05–др. закон, 101/05–др. закон, 104/09–др. закон, 28/11–УС и 36/11) и члан 58. Закона о локалним изборима („Сл. гласник РС“, бр. 129/07, 34/10–УС и 54/11), којом је прописано да су средства која се исплаћују као накнада за рад лица у органима за спровођење избора ослобођена од плаћања пореза и доприноса, као и да су то системски закони у области избора представника у органе власти који уређују материју која се односи на избор и престанак мандата народних посланика Народне скупштине Републике Србије, односно одборника скупштина јединица локалне самоуправе, са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица Министарство финансија указује да се опорезивање дохотка грађана уређује искључиво Законом.

Порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети Законом (члан 1. став 1. и члан 2. став 1. Закона).

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

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20% која се примењују на пореску основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредбама члана 85. став 3. и члана 86. став 1. Закона.

Порез на друге приходе утврђује се и плаћа по одбитку ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано (члан 99. став 1. тачка 8) и члан 101. Закона).

Одредбом члана 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да се овим законом уређују доприноси за обавезно социјално осигурање (у даљем тексту: доприноси), обвезници доприноса, основице доприноса, стопе доприноса, начин обрачунавања и плаћања доприноса, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање доприноса.

Одредбом члана 6. тачка 17) Закона о доприносима прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада).

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

здравствено осигурање по стопи од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 16) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

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

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

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

Имајући у виду наведено, примање физичког лица по основу накнаде коју оствари за рад у органима за спровођење избора има порески третман осталих – других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. Закона. Поред тога, на накнаду за рад у органима за спровођење избора обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање сагласно Закону о доприносима, и то допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, а за лице које није осигурано по другом основу плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање.

#### **10. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу прихода од уговора о делу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-335/2015-04 од 11.9.2015. год.)*

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

135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито приходи по основу уговора о делу.

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

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

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) Закона прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Сагласно одредби члана 101. Закона, порез по одбитку из члана 99. овог закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу уговорене накнаде обрачунава се и плаћа по стопи од 26%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и члану 44. став 1. тачка 1) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др.закон, у даљем тексту: Закон о доприносима), а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 16) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

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

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

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

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

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

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

---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

### 1. Опомена о врсти и износу пореза доспелих за наплату

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-251/2014-04 од 25.9.2015. год.)

Према одредбама члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА) тај закон примењује се на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез). ЗПППА се примењује и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза, и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Одредбом члана 2а став 1. ЗПППА прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у



јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Сагласно ставу 2. истог члана ЗПППА, код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које донесу организационе јединице Пореске управе, односно против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесу јединице локалних самоуправа у пореском поступку за изворне јавне приходе из става 1. овог члана;
- 4а) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 47/13);
- 5) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 53/10);
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а)–13д), чл. 161, 164. и 167–171. ЗПППА.

Према члану 160. тач. 2), 3) и 4) ЗПППА Пореска управа врши утврђивање пореза у складу са законом, врши пореску контролу у складу са законом, врши редовну и принудну наплату пореза и споредних пореских давања

Према тачки 7б) члана 160. ЗПППА, Пореска управа одлучује по правним лековима уложеним против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесе јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе из члана 2а став 1. ЗПППА.

Одредбом члана 42. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“,

бр. 93/12) прописано је да се поступак по правним лековима уложеним против пореских управних аката, које до 31. децембра 2012. године донесу јединице локалних самоуправа за изворне јавне приходе из члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02– исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка), окончаће надлежни другостепени органи тих јединица локалне самоуправе.

Према члану 71. став 1. ЗПППА, Пореска управа ће пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, односно споредно пореско давање осим у случају из члана 74. став 7. тачка 1) ЗПППА, послати опомену о врсти и износу пореза, односно споредних пореских давања доспелих за наплату, у року од 30 дана од дана доспелости, којом му налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана уплате доспелог пореза, односно споредних пореских давања.

Опомена из става 1. овог члана садржи и поуку пореском обвезнику да у року од пет дана може са Пореском управом да расправи спорна питања у вези врсте и износа пореза, односно споредних пореских давања доспелих за наплату (члан 71. став 2. ЗПППА).

Сагласно наведеном, опомена о врсти и износу пореза доспелих за наплату нема карактер пореског управног акта, па жалба против ње није ни дозвољена, а сва спорна питања у вези врсте и износа пореза доспелих за наплату порески обвезник може да сагледа са првостепеним органом, што је и садржано у правној поуци опомене.

По правним лековима уложеним против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесе јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе из члана 2а став 1. ЗПППА, одлучује Пореска управа.

С тим у вези, надлежни порески орган јединице локалне самоуправе код утврђивања, наплате и контроле изворних јавних прихода у првостепеном пореском поступку има права и обавезе које по ЗПППА има и Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на идентификацију и регистрацију пореских обвезника, процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене, откривање пореских кривичних дела и др.

## **2. Када застарева право пореског обвезника на рефундацију пореза на додату вредност за куповину првог стана?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-638/2014-04 од 24.9.2015. год.)

Одредбом члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Према одредбама члана 56а став 2. ЗПДВ, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

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

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

Одредбама члана 114а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА)

прописано је да право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања.

Одредбама члана 114д ЗПППА застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбама члана 114ж став 1. ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата.

Према томе, право пореског обвезника на рефундацију пореза на додату вредност за куповину првог стана застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао то право (од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник у потпуности исплатио продавцу уговорену цену стана са ПДВ).

Право пореског обвезника на рефундацију пореза на додату вредност за куповину првог стана, независно од тога да ли је било прекида рока застарелости, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порески обвезник стекао то право.

### **3. Одлагање плаћања дуваног пореза у случају када обвезник поднесе више захтева за одлагање плаћања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-234/2014-04 од 24.9.2015. год.)

Према члану 73. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), прописано је да Пореска управа може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дуваног пореза, независно од доспелости, под условом да плаћање дуваног пореза:

- 1) за пореског обвезника представља, односно представљаће непримерено велико оптерећење;
- 2) наноси, односно нанеће битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

Према чл. 2. и 3. Уредбе о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03, 61/04 и 71/05, у даљем тексту: Уредба) прописано је да плаћање дуга Пореска управа може да одложи пореском обвезнику (у даљем тексту: обвезник) ако дуг износи најмање, и то за:

- 1) физичко лице – 10% од опорезивих прихода у години која претходи години у којој је поднет захтев за одлагање;
- 2) предузетника и мало правно лице – 5% од укупног годишњег прихода исказаног у последњем финансијском извештају, односно годишњег паушалног прихода;

3) средња и велика правна лица – 5% од обртних средстава исказаних у последњем финансијском извештају.

Захтев за одлагање плаћања дуга обвезник подноси надлежној организационој јединици Пореске управе.

Уз захтев за одлагање плаћања дуга обвезник подноси доказе о испуњености услова из члана 2. ове уредбе, као и инструменте обезбеђења наплате дуга прописане чланом 74. ЗПППА.

Према томе, плаћање дугованог пореза може се у целости или делимично одложити, уколико се испуне услови прописани ЗПППА, односно Уредбом.

Водећи рачуна да се плаћање дугованог пореза може одложити у целости или делимично (а самим тим да порески обвезник подношењем више захтева може дуговани порез одложити из више делова), мишљење Министарства финансија је да се прописани услови морају испунити за сваки захтев појединачно, с обзиром да се ради о одвојеним пореским поступцима за које се подноси посебан захтев за одлагање плаћања дугованог пореза.

#### **4. Шта чини основицу за обрачун камате у периоду одложеног плаћања дугованог пореза?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-113/2015-04 од 24.9.2015. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да ако је другим законом питање из области коју уређује ЗПППА уређено на друкчији начин, примењују се одредбе тог закона.

Одредбама чл. 73. и 74. ЗПППА уређено је одлагање плаћања пореског дуга уз испуњење прописаних услова.

Услови за одлагање плаћања пореског дуга прописани су Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03 ... 71/05).

Одредбом члана 74а став 1. ЗПППА, прописано је да, изузетно од члана 73. став 4. ЗПППА, надлежни орган може, на захтев пореског обвезника за давање сагласности на предложени план реорганизације, у смислу закона којим се уређује стечај, дати сагласност за одлагање плаћања дугованог пореза, чије је измиривање саставни део тог плана, у једнаким ратама до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања за првих 12 месеци.

Одредбама члана 75. ст. 1–5 ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Камата се обрачунава за календарски број дана периода доцње у измирењу обавеза у односу на календарски број дана у години (365, односно 366 дана) декурзивним начином обрачуна, без приписа камате главници истеком обрачунског периода.

Камата се у смислу става 3. овог члана обрачунава за све календарске дане у обрачунском периоду.

Обрачунски период је период од првог дана доцње до дана плаћања током којег се камата евидентира сваког последњег радног дана у календарском месецу.

Одредбом члана 76. ЗПППА, прописано је да ако је, у складу са одредбама чл. 73, 74а, 74б, односно члана 147. став 2. ЗПППА, плаћање дугованог пореза одложено, односно ако је наплата пореског дуга привремено одложена због обуставе

извршења коначног пореског акта (у току управног спора и сл.), камата се обрачунава и за време док траје одлагање, односно обустава, по стопи из члана 75. став 1. ЗПППА.

Према томе, а сагласно претходно наведеном, основицу за обрачун камате, у периоду одложеног плаћања дугованог пореза и приликом евидентирања и плаћања прве рате репрограма, представља дуговани порез (који у себи не садржи камату) који је предмет одлагања. При томе, за сваки наредни период у коме се рате евидентирају и плаћају, основицу за обрачун камате увек чини преостали дуговани порез (који у себи не садржи камату) који је предмет одлагања.

#### **5. Када се сматра да је порески дуг измирен у случају одлагања плаћања пореског дуга?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 33-00-37/2014-04 од 24.9.2015. год.)

Одредбом члана 79. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 68/14) прописано је да порески обвезници који су до дана ступања на снагу овог закона, тј до 4. јула 2014. године, стекли право на одлагање плаћања пореског дуга по одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: ЗПППА), то право остварују у складу са тим законом.

Сагласно одредби члана 73. став 6. ЗПППА, одлагање плаћања пореског дуга из ст. 1. до 3. овог члана врши се потписивањем споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно решењем Пореске управе.

Одредбом члана 68. став 1. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02,



84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14) прописано је да је дан плаћања пореза дан када је дуговани износ пореза и споредних пореских давања пореског дужника пренет на прописани уплатни рачун јавних прихода.

Према томе, даном потписивања споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно даном доношења решења Пореске управе о одлагању плаћања пореског дуга, не сматра се да је порески дуг измирен, већ је само одложено његово плаћање у роковима утврђеним споразумом, односно решењем.

С тим у вези, порески дуг у целости сматра се измиреним уплатом последње рате пореског дуга који је одложен, односно уплатом целокупног пореског дуга који је одложен и која је пренета на прописани уплатни рачун јавних прихода.

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

**1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и здравствено осигурање на тантијеме које организација за колективно остваривање ауторског права исплаћује ауторима?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-144/2015-04 од 25.9.2015. год.)*

Одредбом члана 6. тачка 13) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да је самостална делатност привредна, професионална или друга делатност коју обавља: предузетник, оснивач односно члан привредног друштва, самостални уметник, свештеник и верски службеник.

Самостални уметник је осигураник – физичко лице које самостално, у виду занимања, обавља уметничку делатност и коме је репрезентативно удружење у култури утврдило статус лица које самостално обавља уметничку или другу делатност у области културе, у складу са законом који уређује област културе, ако није осигурано по другом основу, сагласно одредби члана 6. тачка 16) ЗДОСО.

Одредбом члана 25. став 1. ЗДОСО прописано је да је основица доприноса за самосталне уметнике опорезиви приход на који се плаћа порез на доходак грађана, по закону који уређује порез на доходак грађана, остварен у години за коју се утврђују и плаћају доприноси.

Према ставу 2. члана 25. ЗДОСО, до коначног утврђивања опорезивог прихода из става 1. овог члана, самостални уметници плаћају тромесечно аконтацију доприноса на основицу коју, у зависности од висине очекиваних прихода у текућој години, определе у једном од следећих износа помноженим коефицијентом три:

- 1) најнижа основица доприноса из члана 38. овог закона;
- 2) просечна месечна зарада у Републици исплаћена по запосленом у претходној години;
- 3) двострука просечна месечна зарада у Републици исплаћена по запосленом у претходној години;
- 4) четворострука просечна месечна зарада у Републици исплаћена по запосленом у претходној години.

Према мишљењима Завода за интелектуалну својину 990 број: 2013/1487 од 7. априла 2013. године и 990 број: 021-2015/6318-05 од 3. септембра 2015. године, у вези са применом одредаба Закона

о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09, 99/1 и 119/12) које се односе на правну природу тантијема код ауторског прихода, „тантијеме које остварују аутори посредством организације СОКОЈ нису накнаде остварене за извршени посао, већ накнада за искоришћавање одређених права интелектуалне својине, конкретно одређених ауторских права“.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да се на приход по основу тантијеме као накнаде за искоришћавање одређених права интелектуалне својине, конкретно одређених ауторских права, које остварују аутори посредством организације СОКОЈ не плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање. У прилогу се налази мишљење Министарства финансија и привреде број: 414-00-20/2013-04 од 26. априла 2013. године, које се изјаснило у конкретној ситуацији:

Организација музичких аутора Србије – СОКОЈ нема обавезу обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и здравствено осигурање при исплати тантијеме – накнаде аутору коју остварује посредством организације СОКОЈ у случају када аутор музичког дела и СОКОЈ закључе уговор којим аутор уступа одређена имовинска права тој организацији са налогом да она у своје име а за његов рачун закључује уговоре са корисницима ауторских дела и предмета сродних права и СОКОЈ-у да право да у своје име а за његов рачун наплати накнаду од корисника који искоришћавају та права.

Наиме, имајући у виду мишљење Завода за интелектуалну својину 990 број: 2013/1487 од 7. априла 2013. године, које се односи на правну природу уговора између аутора музичких дела и организације за колективно остваривање ауторског права, као и

правну природу тантијема, у коме се наводи „да тантијеме које остварују аутори посредством организације СОКОЈ нису накнаде остварене за извршени посао, већ накнада за искоришћавање одређених права интелектуалне својине, конкретно одређених ауторских права“, сматрамо да не постоји обавеза СОКОЈ-а да при исплати тантијема ауторима плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и допринос за обавезно здравствено осигурање.

---

## АКЦИЗЕ

**1. Остваривања права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте које користи пумпа за бетон – возило намењено за вршење рада од стране лица које поред претежне делатности која је обухваћена сектором Ц Класификације делатности – Прерађивачка делатности, обавља и делатност обухваћену сектором Ф – Грађевинарство**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00008/2015-04 од 23.9.2015. год.)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривата нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефракцију плаћене акцизе на те деривате нафте и

биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13 и 93/13, у даљем тексту: Правилник) ближе су уређени услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, као и Листа гасних уља која се користе у индустријске сврхе.

Према члану 2. Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то:

1) за гасна уља и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3) и 7) Закона, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, остварује лице које се у складу са прописима којима се уређује област енергетике бави производњом електричне и топлотне енергије;

2) за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;



4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

Према члану 13. Правилника прописана је Листа гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона која се користе у индустријске сврхе на које се може остварити рефакција плаћене акцизе. Гасна уља која се користе у индустријске сврхе класификована су у складу са Правилником о техничким и другим захтевима за течна горива нафтног порекла („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 63/12, 75/13 и 144/14). Према наведеној Листи гасних уља, а сагласно поменутом Правилнику о техничким и другим захтевима за течна горива нафтног порекла, рефакција плаћене акцизе за индустријске сврхе може се остварити на гасна уља, осим на гасна уља наведена у члану 6. став 2. тач. 1) и 2) тог правилника, а то су EVRO DIZEL (гасно уље које се користи за погон моторних возила и пловила са дизел мотором) и Dizel gorivo GASNO ULJE 0,1 (гасно уље које се користи за погон трактора, радних машина, војних возила (у складу са прописом којим се уређује безбедност саобраћаја на путевима) и железничких возила, као и пловила са дизел мотором.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају, уколико привредни субјект (који поред регистроване претежне делатности обухваћене сектором Ц – Прерађивачка делатности, обавља и делатност обухваћену сектором Ф – Грађевинарство) користи као погонско гориво за пумпу за бетон – возило намењено за вршење рада EVRO DIZEL, односно Dizel gorivo GASNO ULJE 0,1, нема право на рефакцију плаћене акцизе на наведене деривате нафте (гасна уља) у индустријске сврхе, с обзиром на то да су из Листе гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона (гасна уља) изузета од остваривања права на рефакцију плаћене акцизе у индустријске сврхе гасна уља која се користе за погон радних машина.

Међутим, ако лице користи као погонско гориво за пумпу за бетон – возило намењено за вршење рада друга гасна уља из наведене Листе гасних уља може остварити право на рефакцију плаћене акцизе уз испуњење свих других прописаних услова.

## **2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе као погонско гориво у транспортне сврхе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00779/2015-04 од 16.9.2015. год.)

Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, као и

превоз терета у унутрашњем речном саобраћају, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

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

Одредбом члана 2. став 2. тачке 1) Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5), и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13 и 93/13, у даљем тексту: Правилник) прописано је да за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, право на рефакцију плаћене акцизе остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски

превоз лица и ствари, као и произвођач, односно увозник истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Одредбом члана 5. став 1. прописано је, између осталог, да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе:

– ако обавља делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају, укључујући и превоз за сопствене потребе, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

– ако поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја или уверење о оспособљености за обављање међународног јавног превоза у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника;

– ако је власник возила (аутобуса, односно камиона, такси возила, односно доставног возила) које је регистровано на територији Републике Србије;

– ако је купац, односно корисник лизинга возила за превоз лица, односно ствари у друмском саобраћају које је регистровано на територији Републике Србије;

– ако је на те деривате нафте, односно биогорива плаћен прописани износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте односно биогорива који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе за обављање делатности превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари;

– ако поседује одговарајуће доказе из члана 2. став 3. овог правилника;

– ако поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, односно биогорива, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте, односно биогорива који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе за обављање делатности превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Под сопственим превозом у смислу става 1. тачка 1) и става 3. овог члана Правилника подразумева се превоз производа, односно робе од производног погона (производног објекта), односно царинског прелаза до складишта, као и превоз од складишта до продајних објеката.

Према томе, у конкретном случају, лице које обавља делатност јавног превоза ствари у друмском саобраћају у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на гасна уља, ТНГ и биогорива које користи као моторно гориво за сопствене потребе, као и за услужни транспорт ствари трећим лицима, уколико испуњава услове прописане Законом и Правилником.

### **3. Да ли привредни субјект који се бави производњом бакарних цеви има право на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00135/2015-04 од 28.8.2015. год.)*

Одредбом члана 40и став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10,

43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на електричну енергију за крајњу потрошњу (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 2716 00 00 00) плаћа акциза по стопи од 7,5%.

Према члану 40љ Закона, прописано је да се акциза не плаћа на електричну енергију:

1) која се испоручује за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором;

2) чија се испорука врши у оквиру реализације међународног уговора, ако је тим уговором предвиђено ослобођење од плаћања акцизе;

3) која се користи за производњу електричне енергије, односно за производњу електричне и топлотне енергије у комбинованом процесу производње (когенерација), као и за сопствену потрошњу, односно одржавање способности производње електричне енергије произвођача електричне енергије;

4) која се користи за производњу угља у рудницима са површинском експлоатацијом угља (површински копови);

5) која се користи за обезбеђивање системских услуга, балансирање система, обезбеђивање сигурног рада преносног и дистрибутивног система и за надокнаду губитака у преносном и дистрибутивном систему, у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Ослобођење из става 1. тачка 1) подтач. (1) до (4) овог члана остварује се под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за спољне послове.

У складу са претходно наведеним, према одредбама Закона, у конкретном случају, привредни субјект који се бави производњом бакарних цеви нема право на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију.

Министарство финансија, такође, напомиње да предметни допис има карактер иницијативе и да ће се као такав узети у разматрање приликом наредне измене закона.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Иницијатива за измену Прилога 5. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку, у делу који се односи на попуњавање рубрике 56 Јединствене царинске исправе (ЈЦИ)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-845/2015-17 од 16.9.2015. год.)*

Попуњавање рубрике 56 (Друге незгоде за време превоза/предузете мере) ЈЦИ за транзит робе врши се у складу са одредбама дела II. Начин попуњавања рубрика ЈЦИ за транзит робе Прилога 5. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/15 ... 56/15). Наведеним одредбама прописано је да се конкретна рубрика попуњава тако што се у њу уписују подаци о неподвижним околностима или вишој сили насталој за време превоза до одредишне царинарнице.

У ову рубрику се уписују и регистарска ознака и шифра државе, односно царинске територије у којој је превозно средство, ако је замењено, регистровано.

Ова рубрика може бити попуњена ручно, у ком случају



подаци морају бити уписани хемијском оловком и великим штампаним словима.

Из наведеног произилази да се рубрика 56 ЈЦИ попуњава у случајевима када од момента напуштања робе из полазне царинарнице до момента њеног доласка у одредишну царинарницу дође до непредвиђених околности и незгода, када се уносе и подаци о мерама које су тим поводом предузете. Овим су обухваћени и подаци о регистарским ознакама новог превозног средства ако је дошло до замене. Такође, овим одредбама није прописана обавеза да је за наведене активности потребно одобрење надлежног царинског органа.

С обзиром да су одредбе о попуњавању рубрике 56 ЈЦИ из Прилога 5. Правилника општег карактера, обухватају и ситуације у којима је роба претоварена за време превоза до одредишне царинарнице без руковања робом или претовара робе, тако да је попуњавање те рубрике у складу са одредбама Конвенције о поједностављењу формалности у трговини робом („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 13/2015) Прилог II, Додатак 3, Наслов II, као и са одговарајућим одредбама Уредбе о спровођењу Царинског закона ЕУ.

## **2. Могућност примене законске одредбе која се односи на претходни преглед робе и уношење података о роби из комисијског записника у декларацију за стављање робе у слободан промет**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 483-00-034/2015-17 од 1.9.2015. год.)

Чланом 67. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/2015) прописано је да се по допремању, роба може

прегледати или узорковати, како би се за њу одредило царински дозвољено поступање или употреба, а на захтев лица које је овлашћено да роби одреди царински дозвољено поступање или употребу, уз одобрење царинског органа. Чланом 150. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13 и 145/14) детаљније је разрађена ова законска одредба. Тако, у овом члану уредбе стоји да царински орган, на основу усменог или писаног захтева заинтересованог лица, одобрава преглед робе из члана 67. Царинског закона.

Према члану 75. Царинског закона, роба допремљена царинском органу има статус робе у привременом смештају, све док јој се не одреди царински дозвољено поступање или употреба. Према томе, након допремања, а пре одређивања царински дозвољеног поступања или употребе за предметну робу, заинтересовано лице има право да захтева претходни преглед робе, како би се утврдило стварно стање ствари, а у циљу уношења тачних података у декларацију за поступак за који се роба пријављује.

Царински орган одлучује о давању одобрења за вршење претходног прегледа по захтеву, за сваки појединачни случај. Мишљење Министарства финансија је да приликом оцењивања услова за одобрење претходног прегледа, царински орган мора имати у виду специфичност робе код које долази до природног губитка односно смањења тежине, а која је од значаја за правилно утврђивање царинског дуга.

**3. Утврђивање преференцијалног порекла производа од меса и месних прерађевина који ће бити добијени од увезених товних прасади пореклом из ЕУ (Немачка), која ће се од просечне тежине од 25 kg у моменту увоза, товити до најмање 110 kg до клања, при**

**чему ће се током това користити искључиво сточна храна домаћег порекла, а овако добијени готови производи извозиће се на подручја СЕФТА, Европске уније и Руске Федерације, Белорусије и Казахстана**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00824/2015-17 од 5.8.2015. год.)*

Одлуком о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу („Сл. гласник РС“, бр. 28/15 и 57/15) која је на снази до 31. децембра 2015. године, омогућен је увоз живих свиња из тарифне ознаке 0103 91 10 00 (Свиње, живе: Остало: масе не преко 50 kg, домаће врсте) пореклом из ЕУ уз преференцијалну стопу царине снижену са 19,5% на 5%. Влада је усвојила ову одлуку имајући у виду недовољну домаћу производњу прасади за даљи тов, као и потребу за повећањем обима производње свињског меса.

Преференцијални режим трговине између Србије и Албаније, Црне Горе, Македоније, Босне и Херцеговине, АПКМ и Молдавије (СЕФТА стране), као и између Србије и земаља чланица Европске уније, одвија се у складу са:

1. Споразумом о изменама и приступању Споразуму о слободној трговини у централној Европи (СЕФТА 2006, „Сл. гласник РС“, бр. 88/07) и Додатним Протоколом Споразума о измени и приступању Споразуму о слободној трговини у централној Европи („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/11);

2. Споразумом о стабилизацији и придруживању између Европске Заједнице и њених држава чланица, са једне стране, и Републике Србије, са друге стране („Сл. гласник РС“, бр. 83/08) и Протоколом уз Споразум о стабилизацији и придруживању Европске заједнице и њених држава чланица, са једне стране и Републике Србије, са друге стране, којим се узима у обзир

приступање Републике Хрватске Европској унији („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 12/14);

3. Регионалном конвенцијом о пан-евро-медитеранским преференцијалним правилима о пореклу робе („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 7/13, у даљем тексту ПЕМ Конвенција) која се у горе поменутих споразумима примењује у сврху примене правила о пореклу робе у преференцијалној трговини, у складу са:

– Одлуком Заједничког комитета Споразума о слободној трговини у централној Европи бр. 3/13 од 20. новембра 2013. године о измени Анекса 4, Споразума о слободној трговини у централној Европи (СЕФТА 2006), Протокол о дефиницији појма „производи са пореклом“ и методе административне сарадње из члана 14. став 1. и 3. („Сл. гласник РС“, бр. 28/14). ПЕМ конвенција се примењује између Србије, Албаније, Македоније, Црне Горе (од 1. априла 2014.) и Босне и Херцеговине (од 1. фебруара 2015.). У трговини са АПКМ и Молдавијом на снази су одредбе старог СЕФТА протокола о пореклу, с обзиром да ове стране још нису испуниле услове по питању њене примене (нису ратификовале Конвенцију).

– Одлуком бр. 1/14 Савета за стабилизацију и придруживање ЕУ и Србије о замени Протокола 3 Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица, са једне стране, и Републике Србије, са друге стране, о дефиницији појма „производи са пореклом“ и методама административне сарадње („Сл. гласник РС“, бр. 12/15). ПЕМ конвенција се примењује између ЕУ, Србије, Црне Горе (од 1. фебруара 2015.) и Албаније (од 1. маја 2015.). У трговини са Македонијом и БиХ на снази су одредбе старог протокола о пореклу уз ССП, с обзиром да ове стране још нису испуниле услове по питању примене конвенције (ускоро се очекује примена).

*Прилог I (Дефиниција појма производи са пореклом и методе административне сарадње) ПЕМ Конвенције, садржи*

правила о пореклу робе које су стране уговорнице у обавези да примењују у међусобној преференцијалној трговини. У складу са чланом 1. производима са пореклом сматраће се производи у потпуности добијени у смислу члана 4. и довољно обрађени и прерађени производи у смислу члана 5.

Имајући у виду врсту робе која се у предметном случају намерава да увезе (живе свиње из Главе 1), као и готове производе (кланички производи из Главе 2, свињска маст из Главе 15, прерађевине од меса из Главе 16. и остали производи из Главе 20 Царинске тарифе) који ће бити добијени од тих свиња, Министарство финансија указује на следеће одредбе Прилога I ПЕМ Конвенције:

– у складу са чланом 4. тачка 1. под г) Прилога I, производи добијени од узгојених живих животиња сматрају се потпуно добијеним производима. С тим у вези, под појмом „узгојене животиње“ подразумевамо период това животиње од минимум 4 месеца који је потребан да животиња достигне одговарајућу тежину, која је према технолошким стандардима подобна за израду прерађевина од свињског меса, након којег би се животиња третирао као „узгојена“ у држави страни.

– у складу са чланом 5. тачка 1. Прилога I, производи који нису потпуно добијени сматрају се довољно обрађеним или прерађеним кад су испуњени услови наведени у Листи из Анекса II, Прилога I (Листа обраде и прераде коју треба извршити на материјалима без порекла како би прерађени производ могао да стекне статус производа са пореклом). У табели која следи наведени су поступци обраде и прераде које треба извршити на материјалима без порекла како би прерађени производ могао да стекне статус производа са пореклом и односи се на производе из Гл. 2, 15, 16 и 20:

ХС тарифни број	Наименовање	Обрада или прерада извршена на материјалима без порекла, а која им даје статус производа са пореклом	
(1)	(2)	(3)	или (4)
Глава 2	Месо и други кланични производи за јело	Производња код које су сви употребљени материјали из Глава 1 и 2 у потпуности добијени	
Глава 15 1501	Свињска масноћа (укључујући јестиву маст) и живинска масноћа, осим оних из тар. бр. 0209 или 1503: - Остало	Производња од меса или других јестивих кланичних производа од свињског меса из тар. бр. 0203 или 0206 или од меса и јестивих отпадака од живине из тар. бр. 0207	
Глава 16	Прерађевине од меса, риба, љускара, мекушаца или осталих водених бескичмењака	Производња: - од животиња из Главе 1 и/или - код које су сви употребљени материјали из Главе 3 у потпуности добијени	
ех Глава 20	Производи од поврћа, воћа, укључујући језграсто воће, и осталих делова биља	Производња код које је сво употребљено воће, језграсто воће или поврће у потпуности добијено	

– у складу са чланом 6. тачка 1. под њ) клање животиња сматра се обрадом или прерадом која није довољна да би производ добио статус производа са пореклом, без обзира да ли су испуњени услови из члана 5.

Имајући претходно поменуто у виду, уколико готови производи, односно месо и месне прерађевине из предметног производног програма, испуњавају поменуте услове, могу стећи преференцијално порекло за извоз на ова тржишта.

Преференцијани режим трговине између Србије и Руске Федерације, Белорусије и Казакстана (земље чланице царинске уније) одвија се у складу са:

1. Споразумом између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације од 28.

августа 2000. године („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 1/01) и Протоколом између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о изузецима из режима слободне трговине и правилима о одређивању земље порекла робе уз Споразум између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације од 28. августа 2000. године („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 8/11).

2. Споразумом између Владе Републике Србије и Владе Републике Белорусије о слободној трговини између Републике Србије и Републике Белорусије („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 105/09) и Протоколом о измени и допуни Споразума између Владе Републике Србије и Владе Републике Белорусије о слободној трговини између Републике Србије и Републике Белорусије („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 8/11).

3. Споразумом о слободној трговини између Републике Србије и Републике Казахстан („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 11/10).

У циљу унификације трговинског режима, у сва три претходно поменута споразума, правила о пореклу робе су идентична (Прилог 3 уз споразуме са Руском Федерацијом и Казахстаном и Прилог Б уз Споразум са Белорусијом). У даљем тексту Министарство финансија указује на релевантне одредбе Протокола о пореклу у овим споразумима.

У складу са чланом 3. тачка 4, у потпуности добијеном робом сматрају се производи добијени у држави страни од тамо узгојених животиња. Ову одредбу тумачимо на исти начин као и када су у питању правила о пореклу која се примењују у СЕФТА споразуму и ССП.

У складу са чланом 4. (критеријум довољне обраде/прераде) сматраће се да је роба прошла довољну обраду или прераду у једној од држава страна ако је роба прошла обраду

(прераду) и ако вредност материјала употребљених у том процесу (сировина, полупроизвода и готових производа) пореклом из других држава (које нису државе стране) или вредност материјала непознатог порекла није већа од 50 одсто вредности робе која се извози.

Такође, у складу са чланом 6. став 1. тачка 15, клање животиња и транжирање (разврставање) меса је поступак недовољне обраде и прераде, на основу којег роба не стиче преференцијално порекло.

Сходно томе, кланични производи и прерађевине од меса као што су: сланина, кобасице, паштете и слични производи, добијени од узгојених живих животиња у Србији, поступцима који превазилазе поступке из члана 6. и уз испуњење услова из члана 4, могу се сматрати довољно обрађеним или прерађеним производима на основу којих добијена роба стиче порекло.

Имајући претходно поменуто у виду, уколико готови производи, односно месо и месне прерађевине из предметног производног програма испуњавају поменуте услове, могу стећи преференцијално порекло за извоз на ова тржишта.

Међутим, имајући у виду Резолуцију Владе Руске Федерације којом се забрањује увоз пољопривредних производа, сировина и хране, пореклом из ЕУ, Федерална царинска служба Руске Федерације је у одговору на наш упит у вези са правилном применом члана 3. тачка 4. Прилога 3. заузела став да месо и месне прерађевине прасида за тов увезене из Европске уније не испуњавају услове порекла за добијање преференцијалног третмана.

На крају, Министарство финансија указује на могућност добијања Обавезујућег обавештења о пореклу робе, у складу са чланом 19. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10,111/12 и 29/15), што је у надлежности Управе царина – Одељења за порекло робе.



#### **4. Захтев за уједначавање царинске стопе за увоз дијететских производа из „трећих земаља“ са царинском стопом за увоз истих производа у земљама ЕУ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-29/2015-17 од 5.8.2015. год.)

Законом о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05, 61/07 и 5/09) и Уредбом о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2015. годину („Сл. гласник РС“, бр. 130/14, 143/14 и 43/15) за робу из тар. ознаке 2106 90 92 90 са наименовањем: „Прехрамбени производи на другом месту непоменути нити обухваћени: Остало: остало: без млечних масноћа, сахарозе, изоглукозе, глукозе или скроба или са садржајем, по маси мање од 1,5% млечне масти, 5% сахарозе или изоглукозе, 5% глукозе или скроба: остало“ прописана је МФН стопа царине у висини од 30%. Уколико се ова роба увози из земаља са којима Републике Србије има склопљене споразуме о слободној трговини стопа царине је 0%, осим за увоз из Турске – 30% и за увоз из земаља ЕФТА – 18%.

Република Србија има обавезу усклађивања номенклатуре Царинске тарифе са Комбинованом номенклатуром Европске уније у складу са чланом 3. став 8. Закона о Царинској тарифи. Одредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе са Комбинованом номенклатуром ЕУ садржана је и у Споразуму о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица, са једне стране и Републике Србије, са друге стране („Сл. гласник РС – Међународни уговори“ бр. 83/08 и 12/14), као и у тексту Јединственог споразума о слободној трговини у региону Југоисточне Европе СЕФТА - Central Europe Free Trade Agreement („Сл. гласник РС“, бр. 88/07), ради обезбеђивања правилне примене преузетих обавеза од стране свих земаља потписница Споразума.

Међутим, до уласка Републике Србије у ЕУ не постоји обавеза усклађивања стопа царине са стопама прописаним у ЕУ.

Опредељење Републике Србије је да спољнотрговинске односе са најзначајнијим партнерима регулише кроз мрежу

споразума о слободној трговини (ССП, СЕФТА, ЕФТА, Турска, Руска федерација, Белорусија, Казахстан), који омогућавају увоз робе под преференцијалним условима, што је случај и за робу из предметног захтева.

Могућност увоза робе из трећих земаља под повољнијим условима у овом моменту постоји кроз Одлуку о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2015. години („Сл. гласник РС“, бр. 140/14), којом су прописани услови и начин за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина. Правни основ за измену стопа царина доношењем ове краткорочне мере царинске политике садржан је у одредби члана 30. став 3. тачка 6. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) према коме Влада прописује услове, поступак и начин примене аутономних мера за робу која се не производи у Републици Србији или се не производи у довољним количинама или не задовољава потребе домаће привреде и тржишта.

Процедуру за измену стопа царине доношењем ове аутономне мере могу покренути привредни субјекти, Привредна комора Србије и пословна удружења одређених индустријских грана производње, као и надлежно министарство. Да би иницијатива за промену стопе царине била потпуна треба да садржи елементе на основу којих Министарство финансија врши процену оправданости захтева узимајући у обзир и ефекат који ће се одразити на Буџет усвајањем те мере. Тако је уз захтев потребно навести следеће:

- тарифну ознаку робе по Царинској тарифи,
- разлоге за покретање иницијативе и економску оправданост предложене мере,
- податке о обиму, вредности и кретању увоза робе за коју се тражи смањење стопе царине,
- степен осетљивости производа,
- потенцијална тржишта са којих се роба допрема,

– разлоге због којих се не увози са тржишта земаља са којима имамо споразуме о слободној трговини,  
– степен заступљености домаће производње.

Узимајући у обзир све претходно наведено, неопходна је допуна захтева за измену царинске стопе за тражену робу, како би Министарство финансија приступило процени оправданости захтева и предузело даљу процедуру.

#### **5. Процедура рада приватног царинског складишта из којег ће се вршити снабдевање страних туристичких бродова**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00028/2015-17 од 3.8.2015. год.)*

Одредбом члана 499. став 1. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13 и 145/14) прописано је да се бродови могу, под царинским надзором, снабдевати горивом и мазивом, као и намирницама и другим потребним производима из царинских складишта, а чланом 500. став 1. да се страна и домаћа роба за снабдевање бродова може упутити преко правног лица регистрованога за снабдевање превозних средстава из царинског складишта које се налази на пристаништу, односно луци отвореној за међународни саобраћај на основу фактуре и отпремнице, коју оверава надлежни царински орган.

Чланом 500. став 3. прописано је да царински орган на пристаништу, односно луци оверава све примерке фактура и отпремница из става 1. овог члана, од којих један примерак задржава царинско складиште, по један примерак лице из става 1. односно правно лице и царински орган, а остали примерци прате робу и предају се заповеднику пловног објекта, односно овлашћеном члану посаде. Сходно томе, из наведеног става произилази

да се путници не могу појединачно снабдевати намирницама и другим потребним производима из царинских складишта, већ само бродске компаније.

Према ставу 2. члана 503. наведене уредбе произилази да се бродови који саобраћају са иностранством могу снабдевати цигаретама или другим дуванским прерађевинама, жестоким алкохолним пићима, техничком робом и другим производима ради продаје путницима, али само према условима који су прописани одредбама овог члана, односно одредбама чланова од 499–506 Уредбе.

Чланом 291. став 3. Уредбе прописано је да царински орган може изузетно издати одобрење да се објекти царинског складишта користе за продају робе на мало у случајевима када се продаје роба уз ослобођење од плаћања царине, и то путницима у путничком промету са иностранством, дипломатском или конзуларном особљу који према међународним споразумима има по том основу право на ослобађање од плаћања царине, члановима међународних организација, војсци или припадницима страних оружаних снага, према закљученим споразумима, као и другим лицима према закљученим споразумима.

Имајући у виду да је чланом 208. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано да се путницима који напуштају царинско подручје Републике Србије може продавати роба без плаћања царине само у слободним царинским продавницама, а да се слободне царинске продавнице могу отворати само на међународним аеродромима, Министарство финансија је мишљења да се у конкретном случају из приватног царинског складишта не може вршити малопродаја робе путницима на речном граничном прелазу.

**6. Да ли је према позитивним прописима Републике Србије, као и према Царинском закону и Закону о Царинској тарифи, у периоду**

**од 2005. до 2014. године била предвиђена могућност истовременог и исправног сврставања исте робе у два тарифна броја?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-752/2015-17 од 3.8.2015. год.)

Царински закон („Сл. гласник РС“ бр. 18/10, 111/12 и 29/15) чланом 30. (Царинска тарифа) прописује да обједињена царинска тарифа у смислу тог закона обухвата номенклатуру роба прописану Законом о Царинској тарифи и прописима донетим на основу тог закона, а у члану 31. (Тарифно сврставање робе) прописује да се ради примене Царинске тарифе роба систематизује у тарифне бројеве и тарифне подбројеве, у складу са Законом о Царинској тарифи.

Такође, Закон о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 63/05, 61/07 и 5/09) у члану 3а. став 1. прописује да сврставање робе у Царинску тарифу представља одређивање тарифног става за ту робу у складу са овим законом и прописима донетим на основу овог закона. При том се примењују Основна правила за примењивање Царинске тарифе која су саставни део овог Закона и Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за текућу годину.

На основу Основног правила број 1, производи се сврставају према наименовањима тарифних бројева, напоменама уз одговарајуће одељке и главе, као и према овим правилима, ако она нису у супротности са садржајем тарифних бројева и напомена уз одељке и главе.

Основно правило 2. под (а) прописује да се као производ који је наведен или обухваћен у наименовању неког тарифног броја сматра се и производ који је некомплетан или недоконан, под условом да при царинењу има битна својства комплетног или довршеног производа. Тарифни број такође обухвата и комплетан или довршен производ (или производ који се сврстава као комплетан или довршен применом овог правила) ако се царини несастављен или у растављеном стању.

Основно правило 2. под (б) прописује, између осталог, да се под производом од одређеног материјала или материје подразумева се и производ израђен у целини или делимично од истог материјала или материје. Производи који се састоје од два или више материјала или материја сврставају се применом Основног правила 3.

Основно правило 3 прописује следеће:

– под (а) – да тарифни број који има најконкретније или најближе наименовање производа има предност у односу на тарифне бројеве са општијим наименовањем производа;

– под (б) – да се мешавине, састављени (сложени) производи који се састоје од различитих материјала или су израђени од различитих компоненти, односно састојака и производи припремљени у сетовима за малопродају, који се не могу сврстати применом правила 3. под (а), сврставају као да се састоје од материјала или компоненте која им даје битан карактер, ако се овај критеријум може применити;

– под (в) – да производи ако се не могу сврстати применом правила 3. под (а) или 3. под (б), сврставају у последњи по реду од оних тарифних бројева које због важности треба подједнако узети у обзир.

На основу Основног правила број 4, производи који се не могу сврстати у правила 1. до 3. сврставају се у одговарајући тарифни број предвиђен за производ који је том производу најсличнији.

У вези са дописом Министарства финансија број 483-00-000562/2010-17 од 11. октобра 2010. године, који је одговор на захтев Привредне коморе Србије – Групације произвођача гуме и гумених производа за тумачењем Закона о Царинској тарифи за тарифну ознаку 4006 10 00 00, Министарство финансија указује да наведени став: „да ће Управа царина у сваком конкретном случају накнадне контроле код увозника ове робе узети у обзир чињеницу да је наименовање тарифне ознаке у Закону оставило могућност различитог тумачења сврставања и код увозника и код Управе царина“ значи да су у пракси могуће ситуације да Управа царина и

увозници имају различита мишљење о сврставању неке конкретне робе. Ово никако не значи да Царинска тарифа дозвољава да се иста роба сврстава у два различита тарифна става, већ да се понекад јављају различита мишљења која се правилном применом Царинске тарифе елиминишу, јер се сваки производ исправно сврстава у само један тарифни став.

На основу претходно наведеног, Министарство финансија потврђује да *према Царинском закону и Закону о Царинској тарифи ни у једном периоду није постојала могућност истовременог и исправног сврставања исте робе у два тарифна члана.*

Такође, Министарство финансија указује да се налаз Михаила Перуничича, редовног професора Технолошког факултета у Новом Саду и сталног судског тумача за област хемијске и нафтне технологије, издат 7. јуна 2011. године, може узимати у обзир само са становишта врсте и карактеристика предметне робе (траке за протектирање гума), а не њеног сврставања по Царинској тарифи, јер судски тумач за област хемијске и нафтне технологије нема овлашћења за тумачење царинских прописа.

---

## **УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ**

**1. Да ли се нето зарада и нето друга примања запослених у научноистраживачкој установи „Институт за ратарство и повртарство“ умањује у складу са Законом о умањењу нето прихода у јавном сектору?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 120-01-40/2015-04 од 14.9.2015. год.)*

Одредбом члана 4. став 1. Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да је исплатилац прихода дужан да обрачуна, обустави и на прописани уплатни рачун буџета Републике Србије пренесе збир разлика за уплату обрачунатих за свако лице запослено у јавном сектору истога дана када овим лицима исплаћује умањени нето приход.

По истеку календарског тромесечја, а најкасније до 15. у првом месецу наредног календарског тромесечја, Пореска управа



контролише да ли је за претходно календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са овим законом, и ако Пореска управа утврди да запосленом у јавном сектору нето приход није умањен према одредбама овог закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода (ст. 2. и 3. тог члана Закона).

Одредбом става 4. члана 4. Закона прописано је да ако је у претходном календарском тромесечју нето приход који је остварио запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода већи од умањеног нето прихода, Пореска управа решењем налаже физичком лицу да износ разлике за уплату нето прихода уплати на прописани рачун буџета Републике Србије у року од 30 дана од дана пријема решења. Пореска управа доноси решење из става 4. овог члана у року од 30 дана од истека календарског тромесечја (став 5. тог члана Закона). Решење из става 4. овог члана је коначно у управном поступку (став 6. члана 4. Закона).

У поступку утврђивања, контроле и наплате разлике за уплату нето прихода, на сва питања која овим законом нису уређена, сходно се примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација, сагласно ставу 7. члана 4. Закона.

Одредбом члана 140. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14) прописано је да се против коначног пореског управног акта може покренути управни спор, ако законом није друкчије прописано.

Одредбама члана 13. Закона о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава прописано је да Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13) престаје да важи 1. новембра 2014. године, с тим да изузетно, код корисника јавних средстава који до 1. новембра 2014. године нису исплатили плате и друга стална примања за месец октобар 2014. године и раније месеце, Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору примењиваће се и после 1. новембра 2014. године, закључно са исплатом плате односно другог сталног примања за месец октобар 2014. године.

Имајући у виду наведено, Закон се примењује на све исплате које су тим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које су извршене почев од 1. јануара 2014. године закључно са 31. октобром 2014. године, независно за које месеце (период) је исплата извршена, при чему за умањивање нето прихода исплаћених у месецу није од значаја да ли је исплата прихода који је предмет умањења извршена у више делова за један месец, одједном за цео месец или одједном за више месеци (нпр. зараде, накнаде зараде). Сагласно томе, исплате које су запосленима у јавном сектору Републике Србије вршене одједном за више месеци, биле су предмет умањења сагласно Закону.

Поред тога, имајући у виду да Пореска управа контролише да ли је за одређено календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са Законом, у случају да утврди да нето приход није умањен према одредбама Закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем ће наложити

физичком лицу да уплати износ разлике. Решење Пореске управе, којим је утврђена разлика за уплату нето прихода, је коначно у управном поступку, а против коначног пореског управног акта (решења) може се покренути управни спор.

Иначе, Министарство финансија указује да је по предметном захтеву да давање мишљења о примени Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору дало мишљење број: 401-00-439/2014-04 од 5. јануара 2015. године.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

**1. Порески третман зараде из радног односа коју радом на територији Републике Србије остваре физичка лица, резиденти Италије, као и порески третман прихода које физичко лице, резидент Италије, оствари по основу уговора о посредовању у трговини**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00389/2015-04 од 18.9.2015. год.)

У предметном допису наводи се следеће:

1. Италијанска фирма има 25% удела у српској фирми, која је изградила фабрику и увезла најновију технологију за производњу за чије коришћење има потребу обуке сопствених запослених од стране италијанске фирме оснивача.

Италијанска и српска фирма су закључиле уговор о пружању услуга, на основу којег италијанска фирма пружа српској фирми услуге обуке њених запослених за рад на машинама са пратећим активностима програмирања и образовања, саветовања у области организације и планирања производних процеса у фази „start-up“ српске фабрике.

С тим у вези, поред осталог, италијанска фирма пружа услуге српској фирми и повременим слањем својих запослених у српску фирму (фабрику) од којих се сваки запослени задржава у Србији краће од 183 дана у односној пореској години. Запослена лица из италијанске фирме за време проведено на раду у српској фирми остварују зараду искључиво од свог послодавца из Италије

и немају никакав уговор о раду или радном ангажовању са српском фирмом.

Италијанска фирма која је закључила уговор са српском фирмом нема у Србији сталну пословну јединицу.

За пружене услуге српској фирми италијанска фирма издаје периодичне (на три месеца) фактуре након сваког обављеног циклуса обуке/пружања осталих консултантских услуга по уговору, уз достављање спецификације о пруженим услугама.

2. Физичко лице, резидент Италије, треба да закључи са српском фирмом уговор о посредовању у трговини производа српске фирме (уговор о агентури – агент за проналажење клијената за продају).

Ово физичко лице ће своје активности обављати из Италије и путовањима по Западној Европи, уз повремено долажење на пар дана у српску фирму у циљу преузимања каталога, промотивног материјала и одржавања састанака са српском фирмом (клијентима) ради утврђивања прогреса и резултата активности по уговору, с тим што његови боравци у Србији неће прелазити укупно 183 дана у односној пореској години.

Иако италијанско физичко лице у Италији има статус запосленог, оно ће (како је додатно појашњено телефоном) своје услуге према српској фирми обављати самостално (без икакве везе са његовим послодавцем и сталним запослењем у Италији) у своје име и за свој рачун.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија обавештава о следећем:

1. Између СФР Југославије и Италијанске Републике закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/83) који се примењује од првог јануара 1986. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Италије.

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

Споразум (у члану 15. – Несамосталне личне делатности), поред осталог, садржи решење према којем се лични доходи и друга слична примања која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Италије) из радног односа опорезују само у тој држави (у конкретном случају, у Италији) осим ако није запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Републици Србији). Ако је запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) таква примања могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) пошто су у њој остварена (члан 15. став 1. Споразума).

Члан 15. став 2. Споразума предвиђа да се, изузетно од одредаба става 1, примања која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Италије) из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) опорезују само у првспоменутој држави (у конкретном случају, у Италији):

– ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години;

– ако су примања исплаћена од стране или у име лица који није резидент друге државе (у конкретном случају, Републике Србије, односно ако економски терет исплате примања сноси лице које није резидент Србије); и

– ако примања не сноси стална пословна јединица или стална база коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

*Из наведеног произилази да се, ако су испуњена сва три наведена услова, зараде запослених лица не опорезују у Републици Србији, већ само у Италији.*

*У супротном, ако није испуњен барем један од три наведена услова, зараде запослених лица могу се опорезивати у Републици Србији.*

2. Споразум, у члану 14. (Самосталне личне делатности) садржи решење које предвиђа да се:

„1. Доходак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Италије) од професионалних делатности или других делатности самосталног карактера опорезује само у тој држави (у конкретном случају, у Италији) осим у случајевима:

а) када он има сталну базу коју редовно користи у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) за обављање својих делатности, у ком случају се може опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) онај део дохотка који се приписује тој сталној бази; или

б) када борави у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) ради обављања својих делатности у периоду или периодима који укупно износе више од 183 дана у односној пореској години, у том случају се може опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) онај део дохотка који се приписује делатностима обављеним у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Израз „професионалне делатности“ обухвата посебно самосталне научне, књижевне, уметничке, образовне или наставне делатности, као и самосталне делатности лекара, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и књиговођа.“

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да обављање самосталних личних делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Споразума.

У складу са теоријом и праксом међународног пореског права, а за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „самосталне/професионалне личне делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 14. став 2. Споразума) низа најчешћих примера тзв. „слободних професија“. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ни у ком случају није коначно. Могуће тешкоће које, у примени Споразума, у посебним случајевима могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер „самосталне личне делатности“ у смислу Споразума, решавају се у Поступку споразумевања, из члана 25. Споразума.

Када је реч о критеријуму „сталне базе“, као услову да се приходи лица која обављају самосталне личне делатности опорезују у земљи извора (у конкретном случају, у Републици Србији), Министарство финансија указује да се под изразом „стална база“, уобичајено, подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Италије) има



у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) за обављање самосталних личних делатности.

*Из наведеног произилази да се, ако није испуњен ниједан од претходно наведена два алтернативна услова (боравак у Републици Србији дужи од 183 дана и постојање сталне базе у Републици Србији), доходак од самосталних личних делатности не опорезује у Републици Србији, већ само у Италији.*

*У супротном, ако је испуњен барем један од наведена два алтернативна услова, доходак од самосталних личних делатности може се опорезивати у Републици Србији.*

3. Међутим, како је у члану 1. Споразума (Лица на која се примењује Споразум) наведено да се Споразум примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија напомиње да је, пре примене претходно наведених решења, односно опорезивања зарада и дохотка од самосталних личних делатности само у Италији неопходно да нерезидентни обвезници – порески резиденти Италије, односно запослена лица која остварују зараду радом на територији Републике Србије, као и лице које остварује доходак од самосталних личних делатности, у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, надлежним пореским органима Републике Србије приложе потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Италије), потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Италије – на основу члана 3. (Опште дефиниције) став 1. и) под ии) Споразума, то је министарство финансија Италије.

Ово из разлога јер је у члану 107а Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.), 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13 (испр.), 108/13, 57/14, 68/14–др. закон у 5/15–усклађени

дин. износи, у даљем тексту: ЗПДГ), у ст. 1. и 2, поред осталог, прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 у 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу који је прописан Правилником о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 80/10) или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Италије).

*Уколико нису испуњени наведени услови примениће се одговарајући домаћи порески прописи, односно одредбе ЗПДГ које предвиђају опорезивање зарада и прихода од самосталних личних делатности у Републици Србији.*

С тим у вези, ако су, на основу наведених одредаба члана 14. став 2. Споразума и члана 15. став 2. Споразума, лице које остварује доходак од самосталних личних делатности, као и запослена лица која остварују зараду радом на територији Републике Србије обавезна на плаћање пореза у Републици Србији, Споразум, у члану 23. (Методи за отклањање двоструког

опорезивања) став 1. под 2) садржи решење које Италија, као земља резидентности, примењује у циљу избегавања двоструког опорезивања.

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сходно члану 9. ЗПППА.

---

## Ф И С К А Л Н Е К А С Е

**1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када НИС а.д. из Новог Сада врши продају Е-ваучера за куповину добара путем интернета, уз накнаду, на бензинским станицама, преко WEB апликације чије је коришћење омогућено од стране специјализованог предузећа које је издавалац ваучера?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-296/2013-04 од 14.9.2015. год.)*

Сагласно одредби члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Означавање пореских стопа у бази података фискалне касе, у смислу члана 5. став 1. Закона, врши се ћириличним словима „А“, „Г“, „Б“ и „Е“ на следећи начин: ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе

„Б“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност, ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Према томе, привредно друштво које врши продају Е-ваучера за куповину добара путем интернета, уз накнаду, у име и за рачун издаваоца ваучера, у конкретном случају када НИС а.д. из Новог Сада врши продају Е-ваучера на бензинским станицама преко WEB апликације чије је коришћење омогућено од стране специјализованог предузећа које је издаваоц Е-ваучера, није дужно да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да примљена накнада при куповини Е-ваучера не представља накнаду за промет добара, односно услуга, сагласно члану 3. Закона.

Такође, Министарство финансија сматра да привредно друштво може да води посебну евиденцију о продаји Е-ваучера, па самим тим и промет остварен по основу куповине Е-ваучера би био одвојен од оствареног промета који је евидентиран преко фискалне касе.

---

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## РАЧУНОВОДСТВО

**1. Да ли Erste Bank a.d. Novi Sad може да преузме вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за привредна друштва S-Leasing и S-Rent, која представљају повезана лица са овом банком, а истовремено сва наведена привредна друштва припадају истој групи привредних друштава – Erste Group, који су под контролом Erste Group Bank AG (холдинг)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-793/2015-16 од 17.9.2015. год.)*

Одредбама члана 15. став 1. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором у писаној форми, у складу са законом, привредном друштву или предузетнику, који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга. Наведени став 1. овог члана не односи се на Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове,

друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе, брокерско-дилерска друштва и факторинг друштва.

Према подацима из предметног дописа, Erste Bank a.d. Novi Sad (у даљем тексту: Банка) је члан предузећа за финансијски лизинг S-Leasing d.o.o. и то са уделом од 75% у регистрованом капиталу, док је, такође, ова банка и члан привредног друштва S-Rent d.o.o. где има удео од 19% у регистрованом капиталу. У предметном захтеву такође је наведено да Банка има намеру да преузме вршење рачуноводствених послова, тј. вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја с њом повезаних лица S-Leasinga и S-Renta на један од следећих начина:

1) да Банка преузме вршење рачуноводствених послова, тј. вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, али да законски заступник S-Renta и члан Извршног одбора S-Leasinga остану задужени за послове финансија, односно буду именовани као одговорна лица за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, контролу веродостојности рачуноводствених исправа и лица које би потписивала рачуноводствене исправе, или

2) да Банка преузме вршење рачуноводствених послова, тј. вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, али да у наведеним привредним друштвима, поред законских заступника који би потписивали финансијске извештаје, буде ангажовано (са непуним радним временом) и лице које би било одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, које би вршило контролу законитости и исправности настанка пословне промене и контролу и потписивање рачуноводствених исправа.

Имајући у виду наведено, иако Закон о рачуноводству захтева да услуге вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја могу бити поверене привредном друштву, односно предузетнику који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, мишљење Министарства финансија је да, у конкретном случају, Банка (иако нема регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга) може водити пословне књиге и састављати финансијске извештаје својим повезаним правним лицима, али искључиво под условом да та повезана правна лица не припадају групи финансијских институција наведених у члану 15. став 2. Закона о рачуноводству, као и уколико обављање ових послова, са аспекта саме Банке, није у супротности са другим прописима који регулишу пословање банака (нпр. Закон о банкама).

Министарство финансија напомиње да је питање на који начин ће се у оквиру Банке и повезаних правних лица регулисати обављање рачуноводствених послова и евентуално ангажовање лица која би била одговорна за њихово обављање, предмет регулисања интерне регулативе дефинисане Законом о рачуноводству, тј. обвезници примене овог закона треба да дефинишу одговарајућа интерна акта о рачуноводству (нпр. Правилник о рачуноводству и рачуноводственим политикама и др.) којим је неопходно детаљније уредити организацију рачуноводства, укључујући интерне рачуноводствене контролне поступке и др.

Министарство финансија би желело, овом приликом, посебно да укаже да је у складу са Законом о рачуноводству дефинисана колективна одговорност (законског заступника,



органа управљања и надзорног органа правног лица у складу са законом, као и одговорног лица из члана 14. овог закона) за финансијске извештаје, односно за истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица.

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

**2. Да ли се накнада трошкова за долазак и одлазак са рада може извршити само на основу веродостојне рачуноводствене исправе односно да ли списак запослених који садржи износ накнаде за долазак и одлазак са посла, а који се исплаћује у новцу, представља веродостојну исправу за исплате накнаде?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-2255/2015-16 од 17.9.2015. год.)*

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању,

Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 8. став 1. Закона прописано је да се књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши на основу веродостојних рачуноводствених исправа. Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

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

Имајући у виду наведено, као и наводе из захтева, мишљење Министарства финансија је да, у конкретном случају, исплате накнада запосленима за долазак и одлазак са посла морају бити документоване веродостојним рачуноводственим исправама, без обзира на то да ли су у питању фактуре, уговори о раду или неки други документи (списак запослених који садржи све неопходне податке неопходне за исплату), који се у складу са Законом о рачуноводству и општим актом послодавца могу

сматрати веродостојним рачуноводственим исправама.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима који су изнети у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“ , бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

# ПОДСЕТНИК

## ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У СЕПТЕМБРУ 2015. ГОДИНЕ

### ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 4. септембра 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 82 од 28. септембра 2015. год.

### ОДЛУКЕ

Одлука о образовању Мреже за сузбијање неправилности и превара у поступању са финансијским средствима Европске уније	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.
Одлука о измени Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.
Одлука о начину обављања послова између Народне банке Србије и Управе за трезор преко система консолидованог рачуна трезора за девизна средства	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о ближим условима и начину вршења независне процене вредности имовине и обавеза банке ради утврђивања испуњености услова за покретање поступка реструктурирања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.

Одлука о информацијама и подацима који се достављају Народној банци Србије за потребе израде и ажурирања плана реструктурирања банке и банкарске групе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.
Одлука о измени и допуни Одлуке о облику, садржини и начину коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 11. септембра 2015. год.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о ближим условима, садржини и начину вођења Регистра меница и овлашћења	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 21. септембра 2015. год.
Одлука о управљању токовима готовине преко агента банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 82 од 28. септембра 2015. год.
Одлука о допунама Одлуке о спровођењу одредаба Закона о платним услугама које се односе на давање дозвола и сагласности Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 82 од 28. септембра 2015. год.
Одлука о спровођењу одредаба Закона о банкама које се односе на давање прелиминарног одобрења, дозволе за рад банке и појединих сагласности и одобрења Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 82 од 28. септембра 2015. год.

## УПУТСТВА

Упутство за утврђивање референтне и дисконтне каматне стопе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 4. септембра 2015. год.
---	---

## ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/1384 of 10 August 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 79 од 14. септембра 2015. год.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/1384 од 10. августа 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/1385 of 10 August 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 79 од 14. септембра 2015. год.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/1385 од 10. августа 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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