



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 7-8  
јул-август 2016.  
година LVI  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 7-8**  
**јул-август 2016.**  
година LVI  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД

---

---

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

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

*За издавача*  
др Душан Вујовић, министар финансија

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

*Главни уредник*  
Горана Грозданић  
посебни саветник министра финансија

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

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

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

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

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

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. Порески третман прихода од камате по основу дужничких хартија од вредности – обвезница, као и капиталног добитка по основу продаје обвезница чији је емитент Европска банка за обнову и развој (EBRD)..... 17
2. Порески третман прихода у виду непокретности која представља ликвидациони остатак..... 20

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Исказивање података о претходном порезу у Обрасцу ПППДВ..... 25
  2. Порески третман услуге коришћења паркиралишта..... 28
  3. Порески третман преноса дела имовине у случају када преносом дела имовине преносиоцу није онемогућено да обавља делатност коју је обављао тим делом имовине .... 30
  4. Порески третман промета услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља ..... 33
-

- 
5. а) Порески третман преноса права располагања на незавршеном грађевинском објекту, чија је изградња започета после 1. јануара 2005. године, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, који је у стечају..... 34
- б) Да ли обвезник ПДВ којем је други обвезник ПДВ (инвеститор) извршио први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту и који наставља изградњу тог објекта, при чему ће предметни објекат, по завршетку изградње, као објекат за вршење делатности, дати у закуп као пословни простор, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно ПДВ обрачунат за промет добара и услуга набављених у циљу завршетка изградње предметног објекта, одбије као претходни порез? ..... 34
6. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ – јавном комуналном предузећу испоручује подземне контејнере са уградњом? ..... 43
7. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање система за климатизацију, укључујући и уређаје који чине систем за климатизацију, као и у случају одржавања и поправке предметних добара?..... 46
8. Да ли настаје пореска обавеза, у смислу Закона о ПДВ, по основу преноса новчаних средстава са рачуна привредног субјекта „ЈУП Истраживање и развој“ д.о.о. на рачуне јединица локалне самоуправе, у оквиру реализације Уговора о донацији за спровођење Регионалног програма стамбеног збрињавања избеглих лица на територији Републике Србије, који је Република Србија закључила са Банком за развој Савета Европе? ..... 50
-

- 
9. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза и који изврши пренос целокупне имовине за који не постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга извршених у циљу прилагођавања добара која чине имовину која се преноси, одбије као претходни порез? ..... 51
10. Порески третман промета добара – ауто делова, који се отпремају у иностранство и промета опреме – алата потребног за производњу тих добара, која се не отпрема у иностранство, а који обвезник ПДВ врши у Републици Србији страном лицу ..... 54
11. Шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства у смислу Закона о ПДВ у случају када је реч о испоруци са уградњом ложишта котла, као дела опреме за термоелектрану, као и надзору, пуштању у рад и оптимизацији (прилагођавању) ложишта котла? ..... 56
12. Порески третман промета услуге посредовања код пословања са платним картицама у смислу ауторизације платних картица, клиринга и салдирања у платном промету (у Републици Србији и иностранству) који банци – обвезнику ПДВ врши страном лице ..... 59
13. Ко је порески дужник у случају када у оквиру изградње термоелектране обвезник ПДВ – подизвођач изврши другом обвезнику ПДВ – извођачу радова испоруку објекта термоелектране (за чију је изградњу издато више грађевинских дозвола, по деловима објекта), као и када се врши испорука са уградњом опреме на површинском копу – покретне траке, расипача и ровокопача (за чију је изградњу издато посебна грађевинска дозвола)? ..... 60
-

- 
14. Да ли физичко лице има обавезу да, по основу подношења захтева за брисање из евиденције за ПДВ током 2015. године, утврди и плати износ ПДВ за део стамбених јединица који је задржало у свом власништву у случају када је то физичко лице у 2009. години изградило стамбену зграду са више стамбених јединица и које је извршило продају дела стамбених јединица половином 2012. године, после чега се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ? ..... 64
15. Да ли постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза за објекат за вршење делатности у случају продаје објекта у року краћем од десет година од момента прве употребе тог објекта? ..... 67
16. Шта се сматра прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, који се врши у оквиру послова изградње, односно реконструкције железничких објеката, као активност из групе 43.21 – Постављење електричних инсталација Класификације делатности? ..... 71
17. Порески третман промета добара која подлежу анализама у циљу доказивања квалитета ..... 74
18. Уколико купац првог стана не поседује рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана, да ли може да оствари право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана ..... 76
19. Порески третман преноса права располагања на малим кућним апаратима који врши обвезник ПДВ физичким лицима – на име учествовања у истраживању ТВ аудиторјума у смислу мерења гледаности телевизијских емисија, на основу уговора закљученог са физичким лицима која учествују у том истраживању ..... 78

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Сачињавање пореског биланса и пореске пријаве за порез на добит друштва преносиоца и друштва стицаоца, у ситуацији када је спроведена статусна промена издвајања уз оснивање, при чему је датум поделе имовине и обавеза претходно датуму оснивања стицаоца. .... 83
-

- 
2. Признавања расхода у пореском билансу по основу отписа потраживања за дата јемства пословним партнерима. . . . . 87
  3. Порески третман продаје непокретности свом повезаном правном лицу . . . . . 88
  4. Порески третман прихода које оствари нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом . . . . . 91
  5. Испуњење услова за признавање расхода по основу отписа потраживања у пореском билансу даваоца финансијског лизинга . . . . . 93
  6. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник – банка исплаћује нерезидентном правном лицу – новинској агенцији која се бави прикупљањем и дистрибуцијом вести везаних за финансијско тржиште. . . . . 95
  7. Да ли се у пореском билансу признаје расход настао по основу обезвређења имовине – инвестиционих некретнина? . . 96
  8. Порески третман накнаде по основу права коришћења рачунарског програма коју обвезник – прималац лиценце, плаћа нерезидентном правном лицу – даваоцу лиценце, при чему обвезник има намеру да то право коришћења рачунарског програма пренесе другом нерезидентном правном лицу (на основу уговора о подлиценци) . . . . . 97
  9. Да ли се расход на име исправке вредности потраживања насталог по основу испуњења обавезе у складу са уговором о јемству, који је обвезник исказао у својим пословним књигама, признаје у пореском билансу обвезника? . . . . . 98
  10. Постојања повезаности међу лицима, у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица и, с тим у вези, обавезе сачињавања извештаја о трансферним ценама у случају када је уговором о зајму, закљученим између обвезника (као зајмопримца) и његовог оснивача – повезаног лица (као зајмодавца), предвиђено да се камата на зајам не обрачунава и не плаћа . . . . . 101
-



---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Шта чини основицу пореза на имовину за непокретност – производну халу, која се не користи и која је празна, а чију вредност порески обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта? ..... 105
2. Да ли је ЈП „Пословни центар општине Палилула“ Београд обвезник пореза на имовину за пословне зграде и пословни простор у јавној својини? ..... 109
3. Када настаје обавеза по основу пореза на имовину? ..... 111
4. Порески третман преноса права својине на земљишту по основу експропријације ..... 112
5. Да ли су надстрешница и резервоар за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом (који је инкорпорисан у земљишту – испод површине земљишта) предмет опорезивања порезом на имовину? ..... 115
6. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу решења о експропријацији земљишта, које је донето 29. октобра 2010. године, а постало правоснажно 23. новембра 2010. године, те ако постоји – ко је порески обвезник и када настаје пореска обавеза?..... 117
7. Утврђивање основице пореза на пренос апсолутних права ..... 120

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман премија осигурања за случај смрти запосленог услед болести, које послодавац плаћа за све запослене (колективно осигурање запослених) ..... 121
  2. Порески третман накнаде трошкова превоза и смештаја за физичка лица која учествују на семинарима, када трошкове плаћа исплатилац код кога та физичка лица нису у радном односу..... 123
-

- 
3. Порески третман премија осигурања за случај смрти запосленог услед болести, које послодавац плаћа за све запослене (колективно осигурање запослених) ..... 125
  4. Порески третман прихода физичких лица која су радно ангажована по основу уговора о привременим и повременим пословима закљученим непосредно са послодавцем или преко омладинске или студентске задруге ..... 127
  5. Остваривање права на неопорезиви месечни износ у случају када послодавац, сагласно уговору о осигурању, за запослене плаћа премију добровољног здравственог осигурања, тако што премију плаћа у целости и одједном, за период од 12 месеци ..... 129
  6. Плаћање пореза и доприноса по основу дневница за службено путовање у земљи и у иностранство ..... 131
  7. Коришћење пореске олакшице по основу заснивања радног односа са новозапосленим лицем које је претходно било ангажовано на привременим и повременим пословима ..... 134

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

1. Да ли приватна установа за стара лица са посебним потребама има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила за амбулантно возило? ..... 137

#### ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли порески обвезник који је стекао право својине на непокретности путем купопродајног уговора, одговара за настале обавезе продавца по основу пореза на имовину? ..... 141
-

- 
2. Поступање пореског обвезника у ситуацији када поднесе захтев за остваривање права на плаћање дугованог пореза на рате, сходно члану 10. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16), па након тога утврди да је погрешно извршио уплату текуће обавезе која је услов за остваривање тог права ..... 143
  3. Да ли престаје неплаћена пореска обавеза правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкрутством? ..... 147
  4. Да ли лице – давалац издржавања одговара за пореске обавезе преминулог лица – примаоца издржавања? ..... 149
  5. Поступање надлежног органа јединице локалне самоуправе у случају када је физичком лицу пореска обавеза по основу пореза на имовину настала наслеђем пре неколико година, при чему то лице није у прописаном року пријавило настанак пореске обавезе ..... 150
  6. Одлагање плаћања дугованог пореза у складу са Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16)..... 156
  7. Да ли порески обвезник коме се не изврши повраћај ПДВ у роковима прописаним Законом о ПДВ, има право на камату? ..... 159
  8. Да ли надлежни порески орган може прекинути поступак принудне наплате дугованог пореза одобравањем одлагања плаћања дугованог пореза? ..... 160
  9. Појашњења става у погледу утврђивања висине дугованог пореза у поступку одлагања плаћања дугованог пореза, изнетог у мишљењу Министарства финансија број: 413-00-148/2016-04 од 27. јуна 2016. године ..... 162
  10. Намирење пореске обавезе путем компензације..... 164
-

---

11. Обезбеђења јединственог спровођења прописа из надлежности министарства надлежног за послове финансија у складу са одредбом члана 11. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији .....	168
12. Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством .....	170
13. Испуњавање пореске обавезе преминулог лица од стране наследника .....	171
14. Ко може да оствари право на одлагање плаћања дугованог пореза на рате у складу са чланом 10. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији? .....	172
15. Рок застарелости права надлежног пореског органа јединице локалне самоуправе на наплату изворног прихода те јединице .....	174
16. Да ли се Закон о пореском поступку и пореској администрацији примењује на изворне јавне приходе јединице локалне самоуправе проистекле из облигационог односа – закључених уговора о закупу пословног простора? .....	177
17. Захтев за одлагање плаћања дугованог пореза уколико дуговани порез на дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама ЗПППА („Сл. гласник РС“, бр. 15/16) прелази 2.000.000 динара .....	180
18. Да ли промена података у Агенцији за привредне регистре, а која се односи на промену оснивача, представља основ за прекидање поступка принудне наплате код пореског обвезника? .....	183

---

- 
19. Остваривање права нерезидентног правног лица чији је огранак брисан из регистра Агенције за привредне регистре, при чему је извршено и гашење његовог резидентног рачуна, на повраћај више плаћеног пореза на добит ..... 184
20. Да ли постоји могућност измиривања обавеза уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу, када су донета решења о одређивању привремене мере ради обезбеђења наплате пореских обавеза? ..... 186
21. Да ли постоји основ да се пореском обвезнику који је престао да постоји као предузетник, брисањем из евиденције активних субјеката код Агенције за привредне регистре, накнадно (након брисања) утврђује пореска обавеза настала у време док је обављао делатност као предузетник?..... 188
22. Које средство обезбеђења може да прихвати Пореска управа у поступку одлучивања по поднетом захтеву за одлагање плаћања дугованог пореза од стране пореског обвезника чији је оснивач и власник Република Србија? ..... 191

#### **ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице – нерезидента Републике Србије који је оснивач и директор привредног друштва? ..... 195

#### **РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ**

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за пријем у држављанство Републике Србије због лоше материјалне ситуације? ..... 199
-

- 
2. Обавеза плаћања накнаде за Централну евиденцију обједињених процедура приликом спровођења обједињене процедуре у поступцима за издавање аката у остваривању права на изградњу и коришћење објеката. .... 200
  3. Да ли Амбасада Републике Пољске има право на ослобођење од плаћања таксе за захтев и доношење решења о грађевинској дозволи и накнада за услуге Централне евиденције обједињених процедура?..... 203
  4. Да ли се у поступку реадмисије, при издавању путних докумената неопходних за повратак лица чија је реадмисија прихваћена (нпр. држављана трећих земаља и особа без држављанства), плаћа републичка административна такса?..... 206
  5. Плаћање такси „за пријаве и одржавање патената“ ..... 209
  6. Да ли постоји могућност ослобођење од плаћања републичке административне таксе за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу, у случају лоше материјалне ситуације таксеног обвезника?..... 220

#### **АКЦИЗЕ**

1. Да ли обвезник има право право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари у домаћем и међународном саобраћају у случају када његова регистрована претежна делатност није делатност превоза лица и ствари? ..... 223
  2. Објашњење за попуњавање РЕФ-Т обрасца, односно Захтева за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама. .... 226
-

---

## **ЦАРИНЕ**

1. Да ли је могуће одобрити поступак активног оплемењивања за деривате горива, еводизел и бензин? ..... 229
2. Како да привредно друштво спроведе царински поступак отпреме робе, коју је ова компанија купила у иностранству и ставила у поступак активног оплемењивања, а ради смештаја у складиште у иностранству одакле би продавала исту?..... 231
3. Царински поступак у вези уништења робе – батерија, која је, у оквиру поступка за заштиту права интелектуалне својине на граници, задржана од стране царинског органа и налази се под царинским надзором, а за коју је привредни суд донео одлуку да се уништи. .... 232
4. Примена јединствене царинске стопе приликом стављања у слободан промет експресних пошиљки ..... 233
5. Спровођење поступка наплате царинског дуга у случају када постоји солидарна одговорност дужника..... 235
6. Да ли је дозвољен пренос права својине над робом која се налази у поступку царинског складиштења?..... 239

## **ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Порески третман прихода које оствари нерезидентно правно лице – резидент Народне Републике Кине, од резидентног правног лица, по основу накнаде за услугу посредовања у продаји ..... 241
-

- 
2. Порески третман исплате, коју врши једнодомно резидентно привредно друштво, накнаде директору (укључујући и исплату накнаде трошкова смештаја, трошкова путовања – авио карата, као и коришћење службеног возила) нерезиденту – пореском резиденту Италије, са којим је закључен уговор о правима и обавезама директора без заснивања радног односа . . . . . 244
  3. Порески третман ликвидационог остатка који се расподељује нерезидентном правном лицу – резиденту Краљевине Холандије, као једином члану резидентног правног лица над којим је спроведен поступак ликвидације. . . . . 246
  4. Порески третман капиталног добитка који оствари нерезидентно правно лице, резидент Републике Кипар, продајом удела у резидентном правном лицу . . . . . 250

### **Ф И С К А Л Н Е К А С Е**

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног приликом продаје улазница у име и за рачун организатора културних или спортских догађаја, а у оквиру делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима) из Класификације делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10)? . . . . . 255

### **Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М**

#### **РАЧУНОВОДСТВО**

1. а) Да ли се електронски документ (рачун, отпремница и др.) може сматрати одговарајућом рачуноводственом исправом која је веродостојна и оригинална и као таква погодна за књижење у пословним књигама? . . . . . 257
-



---

б) Да ли се тако сачињеној рачуноводственој исправи, односно електронском документу који није потписан квалификованим електронским потписом, због тога може оспорити пуноважност и доказна снага оригинала? .....	257
---	-----

### **ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у јулу и августу 2016. године ..	261
---	-----

---

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

### **1. Порески третман прихода од камате по основу дужничких хартија од вредности – обвезница, као и капиталног добитка по основу продаје обвезница чији је емитент Европска банка за обнову и развој (EBRD)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-596/2016-04 од 23.8.2016. год.)

#### *1. Са аспекта закона којим се уређује опорезивање добити правних лица*

У складу са одредбом члана 23. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: ЗПДПЛ), за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

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

Сходно одредби члана 27. став 1. тачка 3) ЗПДПЛ, капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

У смислу члана 27. став 2. ЗПДПЛ капиталним добитком сматра се и приход који оствари нерезидентни обвезник од продаје, између осталог, имовине из става 1. тачка 3) ЗПДПЛ.

На приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено (члан 40. став 6. ЗПДПЛ).

Према одредби члана 53. тачка 9. Закона о ратификацији Споразума о формирању Европске банке за обнову и развој („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 5/91), никакав порез неће бити одрезан ни за једну обавезу или хартију од вредности коју изда Банка, укључујући и све дивиденде или камате на њих, без обзира на то ко их има:

i) ако такав порез представља дискриминацију у односу на обавезу или хартију од вредности само због тога што их је издала Банка, или

ii) ако је једина јурисдикциона основа за ово опорезивање место или валута у којој је издата, у којој је омогућено да буде плаћена или место било које канцеларије или пословног пункта који Банка има.

Сагласно наведеним одредбама ЗПДПЛ, приход од камате које оствари резидентно правно лице по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац EBRD улази у пореску основицу у износу утврђеном билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП и прописима којима се уређује рачуноводство, сагласно одредби члана 23. ЗПДПЛ, имајући у виду да међународним уговором, односно ЗПДПЛ није прописано пореско ослобођење за предметни приход.

Такође, уколико у случају продаје предметних обвезница на територији Републике Србије, резидентно правно лице оствари капитални добитак, као позитивну разлику између набавне вредности предметних обвезница и њене продајне цене, тако остварен капитални добитак се укључује у основицу за опорезивање порезом на добит правних лица, приликом израде пореског биланса, сходно одредби члана 27. став 1. тачка 3) ЗПДПЛ.

На приход који продајом предметних обвезница оствари нерезидентно правно лице по основу капиталног добитка, утврђеног у складу са чл. 27. до 29. ЗПДПЛ, на територији Републике Србије, обрачунава се и плаћа порез, у складу са чланом 40. став 6. ЗПДПЛ, по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

## *2. Са аспекта закона којим се уређује порез на доходак грађана*

Приходом од капитала, сагласно одредби члана 61. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ), сматра се камата по основу зајма, штедних и других депозита (орочених или по виђењу) и по основу дужничких и сличних хартија од вредности.

Чланом 65. ЗПДГ прописана су пореска ослобођења по основу прихода од капитала које оствари физичко лице. Према

одредби у тачки 2) тог члана закона, не плаћа се порез на приходе од капитала на камату по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

У вези са пореским третманом прихода по основу капиталног добитка оствареног преносом уз накнаду хартија од вредности, одредбом члана 72. став 1. тачка 3) ЗПДГ прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене 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.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 4) ЗПДГ прописано је да се капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када се врши пренос дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

С тим у вези, на приход од капитала, као и на приходе по основу капиталног добитка насталог продајом дужничких хартија од вредности чији је издавалац EBRD, плаћа се порез на доходак грађана према ЗПДГ имајући у виду да међународним уговором, односно ЗПДГ није прописано пореско ослобођење за предметни приход.

## **2. Порески третман прихода у виду непокретности која представља ликвидациони остатак**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-232/2016-04 од 4.7.2016. год.)

Према наводима из дописа, власник и оснивач привредног друштва са ограниченом одговорношћу је преминуо и његово дете

као наследник првог наследног реда, сагласно Закону о наслеђивању, наследило је удео у привредном друштву и преузело привредно друштво. С обзиром да наследник није у могућности да настави пословање привредног друштва, покренут је ликвидациони поступак. Након измирења обавеза и наплате потраживања, као ликвидациони остатак преостала је непокретност – стан. Наведено је и да је наследник власника и оснивача привредног друштва лице које је студент, као и да није учествовало у активностима привредног друштва осим у активностима процеса ликвидације.

*1. Са стјановишиџа Закона о љорезу на добиџи љравних лица*

Према одредби члана 35. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“ бр. 25/01 ... 112/15), ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва над којим је окончан поступак ликвидације, односно закључен поступак стечаја, сматра се дивидендом.

Начин утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају прописан је одредбама Правилника о начину и поступку утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају (“Сл. гласник РС“, бр. 14/16, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, ликвидациони остатак који, у конкретном случају, чини тржишна вредност неновчане имовине (стана), изнад вредности уложеног капитала тог члана друштва у ликвидацији сматра се дивидендом (позитивна разлика тржишне вредности стана и вредности уложеног капитала), у складу са чланом 35. став 1. Закона о порезу на добит. С тим у вези, ликвидациони управник за сврху утврђивања дивиденде попуњава Образац ДПДЛ/С у три примерка од којих један доставља

примаоцу дивиденде, други задржава за своје потребе, а трећи примерак подноси надлежном пореском органу пре подношења Обрасца ППП-ПД у случају када је, као у конкретној ситуацији, прималац дивиденде резидентно физичко лице (ћерка преминулог власника и оснивача правног лица), у складу са Правилником.

## *2. Са сјановишија Закона о порез на доходак грађана*

Одредбом члана 61. став 1. тачка 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од капитала сматрају дивиденда и учешће у добити.

Дивидендом се сматра и ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала утврђен у складу са законом који уређује опорезивање добити правних лица (члан 61. став 2. Закона).

С тим у вези, ликвидациони остатак изнад вредности уложеног капитала утврђен у складу са законом који уређује опорезивање добити правних лица, сматра се приходом од капитала – дивидендом.

Стопа пореза на приходе од капитала износи 15%, сагласно члану 64. став 1. Закона.

Пореску основицу чини опорезиви приход од капитала – новчани или неновчани износ оствареног прихода, с тим да ако су приходи од капитала остварени у неновчаном облику, вредност тих прихода се утврђује према тржишној вредности права, добара, односно услуга на дан остваривања прихода (члан 63. ст. 1. и 2. Закона).

Одредбом члана 99. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се порез на приходе од капитала плаћа по одбитку када је исплатилац прихода правно лице или предузетник. Наиме, за

сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 101. Закона).

*3. Са сџановишија Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање*

Одредбом члана 6. став 1 тачка 15) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је оснивач, односно члан привредног друштва осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновало радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава.

Основица доприноса за осниваче, односно чланове привредног друштва је најмање најнижа месечна основица из члана 37. овог закона (члан 23. Закона о доприносима).

Доприносе за оснивача, односно члана привредног друштва обрачунава и плаћа привредно друштво чији је члан (члан 53. Закона о доприносима).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04, 84/04, 85/05, 101/05, 63/06, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14), осигураници самосталних делатности су лица која су оснивачи, односно чланови привредних друштава у складу са законом који у њима раде, без обзира да ли су у радном односу у привредном друштву чији су оснивач, односно члан. Поред тога,



сагласно члану 12. став 1. тачка 3) тог закона, осигураници самосталних делатности јесу и лица која обављају послове по основу уговора о делу односно послове по основу ауторског уговора, као и послове по основу других уговора, код којих за извршен посао остварују накнаду, а нису осигурани по другом основу. Радом, у смислу става 1. тачка 2) тог члана закона, се сматра и представљање и заступање привредних друштава од стране њиховог оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава (члан 12. став 2. Закона о пензијском и инвалидском осигурању).

Према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број: 414-00-18/2011-07 од 30. септембра 2011. године „суоснивач привредног друштва који је на школовању и који ради у смислу напред наведене одредбе члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању, односно обавља послове представљања и заступања привредног друштва, има својство осигураника самосталних делатности у смислу одредбе Закона“.

Дакле, имајући у виду наведено, физичко лице које се налази на школовању у установама високог образовања које је као наследник првог наследног реда – дете оставиоца наслеђивањем стекло удео (власник 100% удела) у привредном друштву са ограниченом одговорношћу и које је потом код Агенције за привредне регистре било уписано као директор и законски заступник привредног друштва, односно по покретању поступка ликвидације тог привредног друштва именовано за ликвидационог управника, обвезник је доприноса за обавезно социјално осигурање као члан привредног друштва.

---

## **ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

### **1. Исказивање података о претходном порезу у Обрасцу ПППДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00728/2016-04 од 31.8.2016. год.)

1. Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Обвезник ПДВ исказује податке о претходном порезу у пореској пријави (Образац ПППДВ) прописаној Правилником о облику и садржини

пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 115/13, 66/14, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник), коју подноси надлежном пореском органу, при чему се податак о износу претходног пореза који се односи на ПДВ обрачунат за промет добара и услуга претходних учесника у промету (обвезника ПДВ) исказује у делу IV, под редним бројем 8, у пољу 108 Обрасца ПППДВ.

\*\*\*

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је претходни порез 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. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

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

– ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Одредбом става 6. члана 28. Закона прописано је да обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

Према одредби члана 13. став 11. Правилника, у делу IV Обрасца ПППДВ исказују се подаци о претходном порезу, и то:

– под редним бројем 6. – Претходни порез плаћен приликом увоза, у поље 006 уноси се вредност увезених добара исказана у царинском документу, без ПДВ, а у поље 106 уноси се износ ПДВ који је обрачунат од стране надлежног царинског органа и плаћен приликом увоза, а који се може одбити као претходни порез у пореском периоду;

– под редним бројем 7. – ПДВ накнада плаћена пољопривреднику, у поље 007 уноси се износ накнаде за добра набављена од пољопривредника, односно услуге извршене од стране пољопривредника, без ПДВ надокнаде, а у поље 107 уноси се износ ПДВ надокнаде која је плаћена пољопривреднику, а који се може одбити као претходни порез у пореском периоду;

– под редним бројем 8. – Претходни порез, осим претходног пореза са ред. бр. 6. и 7, у поље 008 уноси се укупан износ накнада за набављена добра и примљене услуге, независно од тога да ли су

добра и услуге набављени са или без обрачунатог ПДВ, без ПДВ, осим накнада под ред. бр. 6. и 7, а у поље 108 уноси се износ ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, осим претходног пореза под ред. бр. 6. и 7;

– под редним бројем 9. – Збир, у поље 009 уноси се збир износа накнада из поља 006, 007 и 008, а у поље 109 збир износа ПДВ из поља 106, 107 и 108.

2. У складу са чланом 24а 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), 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. С тим у вези, ако се на конкретни пренос права својине на стану плаћа ПДВ, тај пренос није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

## **2. Порески третман услуге коришћења паркиралишта**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-739/2016-04 од 31.8.2016. год.)

Услуга коришћења паркиралишта опорезује се по општој стопи ПДВ од 20% у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15, у даљем тексту: Закон). Обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге, тј. иступа у своје име према трећим лицима – корисницима паркиралишта, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ на пореску основицу коју чини укупан износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за пружену услугу од примаоца те услуге или трећег лица, укључујући субвенције и

друга примања, без ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Независно од претходно наведеног, Министарство финансија указује да се институти прописани Законом, примера ради институт пореског обвезника, уређују искључиво тим законом. С тим у вези, одредбе уговора, укључујући и одредбе анекса уговора, којима се уговорне стране саглашавају да ће одређено лице за одређене активности бити порески обвезник, немају утицај на одређивање пореског обвезника у складу са Законом.

\*\*\*

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

Према 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.

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

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга (члан 8. став 5. Закона).

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

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

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

### **3. Порески третман преноса дела имовине у случају када преносом дела имовине преносиоцу није онемогућено да обавља делатност коју је обављао тим делом имовине**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00113/2016-04 од 31.8.2016. год.)

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

Према томе, када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, уз накнаду, при чему преносом предметног дела имовине преносиоцу није онемогућено да обавља делатност коју је обављао

тим делом имовине, у конкретном случају изнајмљивање објеката, односно економски дељивих целина у оквиру објеката, с обзиром на то да обвезник ПДВ задржава право располагања на одређеним економски дељивим целинама у оквиру објеката (које такође изнајмљује), реч је о преносу дела имовине на који се не примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона. С тим у вези, промет сваког добра у оквиру тог дела имовине сматра се посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра посебно утврђује да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, ко се сматра пореским дужником за предметни промет, основица за обрачунавање ПДВ и др.

Министарство финансија напомиње да пренос права на грађевинском земљишту на којем се налазе објекти и које служи редовној употреби тих објеката сматра се споредним прометом који се врши уз промет објеката. Међутим, када је реч о преносу права располагања на паркинг местима, при чему је, према наводима из предметног захтева, реч о паркинг местима на отвореном која су изграђена на земљишној површини изнад гаража, пренос права располагања на тим паркинг местима, а под претпоставком да се конкретна паркинг места сматрају објектима, тј. непокретностима у складу са законом којим се уређују непокретности, тај пренос не сматра се споредном испоруком уз испоруку другог добра – зграде.

\*\*\*

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

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



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

Споредном испоруком добара из става 6. овог члана не сматра се пренос права располагања на грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта која се сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности (члан 4. став 7. Закона).

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

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

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

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

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

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

- продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 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).

#### **4. Порески третман промета услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-636/2016-04 од 22.8.2016. год.)*

1. Промет услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10% у складу са чланом 23. став 2. тачка 19) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). Овим услугама, у складу са чланом 12г Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15), сматрају се услуге текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина и приобаља. Сходно наведеном, јавним зеленим површинама сматрају се зелене рекреативне површине у смислу да је реч о јавним зеленим површинама у парковима, на пешачким острвима и другим местима.

2. Када промет услуга текућег и инвестиционог одржавања и санације јавних зелених површина које се истовремено сматрају и услугама из области грађевинарства у смислу Закона и Правилника о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту:

Правилник) врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, порески дужник за тај промет (који се опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%) јесте прималац услуга у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона. Примера ради, овим услугама сматрају се земљани радови који се врше у циљу изградње пешачких стаза на јавним зеленим површинама, радови на изградњи или санацији постојећих пешачких стаза итд. С тим у вези, сврставање конкретних послова текућег и инвестиционог одржавања и санације јавних зелених површина под одговарајућу тачку члана 2. став 1. Правилника, односно одговарајућу групу Класификације делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) наведене у Правилнику врши се на основу суштине посла који се обавља. У циљу адекватног разумевања предметног сврставања послова, Министарство финансија дало је мишљење број: 413-00-216/2015-04 од 15.12.2015. године.

3. Када је реч о питању које се односи на дефинисање послова уређења и одржавања зелених рекреативних површина и приобаља, Министарство финансија је дана 19.8.2016. године упутило захтев Министарству грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, које је надлежно за давање одговора на питања у вези са применом закона којим се уређују комуналне делатности, имајући у виду да се ради о претходном питању везано за давање одговора у сегменту опорезивања. По добијању одговора на претходно питање од Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре доставићемо одговор на предметно питање.

**5. а) Порески третман преноса права располагања на незавршеном грађевинском објекту, чија је изградња започета после 1. јануара 2005. године, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, који је у стечају**

**б) Да ли обвезник ПДВ којем је други обвезник ПДВ (инвеститор) извршио први пренос права располагања на незавршеном**

**новоизграђеном грађевинском објекту и који наставља изградњу тог објекта, при чему ће предметни објекат, по завршетку изградње, као објекат за вршење делатности, дати у закуп као пословни простор, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно ПДВ обрачунат за промет добара и услуга набављених у циљу завршетка изградње предметног објекта, одбије као претходни порез?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00288/2016-04 од 28.7.2016. год.)

а) 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. 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Правилником о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) уређено је, између осталог, шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката.

ПДВ опорезује се и пренос права располагања на грађевинском објекту, ако су истовремено испуњени следећи услови:

- да се промет врши између обвезника ПДВ;
- да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;
- да обвезник ПДВ – купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметно добро користити за промет са правом на одбитак претходног пореза тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак

претходног пореза или за промет за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

У другим случајевима, на пренос права располагања на грађевинском објекту, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

С тим у вези, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ – инвеститор, који је у стечају, врши пренос права располагања на незавршеном грађевинском објекту, чија је изградња започета после 1. јануара 2005. године, реч је о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручено добро од примаоца добра или трећег лица, у коју није укључен ПДВ (купопродајна цена постигнута на јавној аукцији, без ПДВ).

б) Обвезник ПДВ који, у оквиру обављања делатности, набавља добра и услуге, може да оствари право на одбитак претходног пореза ако та добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији и ако поседује прописану документацију – рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом.

У складу са наведеним, обвезник ПДВ којем је други обвезник ПДВ (инвеститор) извршио први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту и који наставља изградњу тог објекта, при чему ће предметни објекат, по

завршетку изградње, као објекат за вршење делатности, дати у закуп као пословни простор, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно ПДВ обрачунат за промет добара и услуга набављених у циљу завршетка изградње предметног објекта, одбије као претходни порез уз испуњење других прописаних услова.

Међутим, ако обвезник ПДВ стиче незавршени грађевински објекат у циљу даљег промета објекта (по завршетку изградње), право на одбитак претходног пореза зависи од тога да ли ће промет целокупног објекта бити опорезив ПДВ или ће за део објекта постојати обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а за део објекта обавеза пореза на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Наиме, ако ће обвезник ПДВ, по завршетку изградње објекта, извршити продају тог објекта, сматра се да обвезник ПДВ – продавац врши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту у делу изграђеном од дана стицања незавршеног грађевинског објекта и пренос права располагања на грађевинском објекту у делу изграђеном од стране претходног учесника у промету (инвеститора). С тим у вези, могуће су две ситуације, и то;

1) ако ће обвезник ПДВ продати објекат другом обвезнику ПДВ, који обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез, при чему је уговором на основу којег се врши тај промет, за део објекта који је обвезник ПДВ – продавац стекао од претходног учесника у промету (инвеститора), предвиђено да ће се на промет тог дела објекта обрачунати ПДВ, обвезник ПДВ – продавац дужан је да за први пренос права располагања (део објекта који је изградио од дана стицања објекта од инвеститора) обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, док за део објекта који је обвезник ПДВ – продавац стекао од инвеститора обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има купац грађевинског објекта, као порески дужник;

2) ако ће обвезник ПДВ продати објекат другом обвезнику ПДВ, који обрачунати ПДВ не може у потпуности одбити као претходни порез, односно лицу које није обвезник ПДВ, обвезник ПДВ – продавац дужан је да за први пренос права располагања (део објекта који је изградио од дана стицања објекта од инвеститора) обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, док за део објекта који је обвезник ПДВ – продавац стекао од инвеститора не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да је за тај промет Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Према томе, у случају под тачком 1) овог мишљења, а под условом да је на дан стицања незавршеног грађевинског објекта извесно да ће промет целокупног објекта бити опорезив ПДВ, обвезник ПДВ – продавац има право да ПДВ обрачунат за први пренос права располагања од стране претходног учесника у промету (инвеститора) и ПДВ обрачунат за добра и услуге набављене у циљу завршетка изградње објекта, одбије као претходни порез. Међутим, ако на дан стицања објекта није извесно да ће промет целокупног објекта бити опорезив ПДВ, реч је о случају под тачком 2) овог мишљења, што значи да обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачунат за први пренос права располагања од стране претходног учесника у промету (инвеститора) одбије као претходни порез, док ПДВ обрачунат за добра и услуге набављене у циљу завршетка изградње објекта има право да одбије као претходни порез уз испуњење других прописаних услова.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска 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 и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру објеката сматрају се

делови објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Одредбом члана 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.).

У складу са ставом 3. истог члана Правилника, у случају промета новоизграђеног грађевинског објекта, односно економски дељиве целине у оквиру тог објекта, када се само промет дела тог објекта опорезује ПДВ као први пренос права располагања, обвезник ПДВ утврђује проценат вредности објекта који се опорезује ПДВ (у даљем тексту: проценат вредности објекта).

Процент вредности објекта представља проценат који је једнак разлици од 100% и процента учешћа вредности објекта на дан 31. децембра 2004. године, односно на дан стицања незавршеног новоизграђеног грађевинског објекта у укупној вредности објекта у моменту преноса права располагања (члан 3. став 4. Правилника).

Основица за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на делу објекта из става 3. овог члана утврђује се применом процента вредности објекта на укупан износ накнаде за промет тог објекта, уз одбитак ПДВ (члан 3. став 5. Правилника).

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, у складу са одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

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

Одредбом члана 28. став 5. тачка 2) Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка б) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

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.

**6. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ – јавном комуналном предузећу испоручује подземне контејнере са уградњом?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-255/2016-04 од 28.7.2016. год.)*

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ – јавном комуналном предузећу испоручује подземне контејнере са уградњом, која, у конкретном случају,

подразумева постављање контејнера у ископане рупе, тампонирање песком и изливање бетонске кошуљице око надземног дела контејнера, обвезник ПДВ – испоручилац врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара. Наиме, у овом случају реч је о активностима из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника.

\*\*\*

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.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2.

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

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

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4.

став 1. и став 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

**7. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање система за климатизацију, укључујући и уређаје који чине систем за климатизацију, као и у случају одржавања и поправке предметних добара?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-273/2016-04 од 28.7.2016. год.)*

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање система за климатизацију, укључујући и уређаје који чине систем за климатизацију, обвезник ПДВ врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.22 –

Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. С тим у вези, одржавање и поправке предметних добара, са изузетком оних који се сматрају апаратима за домаћинство, такође се сматрају активностима из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. Према томе, сервисирање, односно одржавање и поправке клима уређаја који се сматрају апаратима за домаћинство сврставају се у активности из групе 95.22 Класификације делатности, што значи да је за промет тих услуга порески дужник обвезник ПДВ који врши тај промет.

Министарство финансија напомиње да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

\*\*\*

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

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



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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;

- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

**8. Да ли настаје пореска обавеза, у смислу Закона о ПДВ, по основу преноса новчаних средстава са рачуна привредног субјекта „ЈУП Истраживање и развој“ д.о.о. на рачуне јединица локалне самоуправе, у оквиру реализације Уговора о донацији за спровођење Регионалног програма стамбеног збрињавања избеглих лица на територији Републике Србије, који је Република Србија закључила са Банком за развој Савета Европе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00531/2016-04 од 28.7.2016. год.)*

По основу преноса новчаних средстава са рачуна привредног субјекта „ЈУП Истраживање и развој“ д.о.о. на рачуне јединица локалне самоуправе, у оквиру реализације Уговора о донацији за спровођење Регионалног програма стамбеног збрињавања избеглих лица на територији Републике Србије, који је Република Србија закључила са Банком за развој Савета Европе, при чему је реч о спровођењу предметног уговора по тзв. децентрализованом моделу, не настаје пореска обавеза у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15), с обзиром на то да јединице локалне самоуправе не врше промет добара и услуга привредном субјекту „ЈУП Истраживање и развој“ д.о.о, а што значи да за тај пренос није ни потребно спроводити процедуру за остваривање пореског ослобођења

прописану Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15 и 86/15).

**9. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза и који изврши пренос целокупне имовине за који не постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга извршених у циљу прилагођавања добара која чине имовину која се преноси, одбије као претходни порез?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00685/2016-04 од 28.7.2016. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза и који изврши пренос целокупне имовине за који не постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона, што значи да су

испуњени сви услови да се, са аспекта Закона, сматра да промет добара и услуга који се врши тим преносом није извршен (иако фактички јесте), има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга извршених у циљу прилагођавања добара која чине имовину која се преноси, одбије као претходни порез, ако поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да се, са аспекта Закона, сматра да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код преноса целокупне имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац обвезник ПДВ или тим преносом постане обвезник ПДВ и ако продужи да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

\*\*\*

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

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

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

Одредбом члана 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.

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).

Преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен (члан 6. став 4. Закона).

Сагласно одредбама члана 2. 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), пренос целокупне имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос целокупне имовине код:

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

2) наставка обављања делатности предузетника у форми привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

3) продаје, улагања, односно бестеретног давања;

4) наслеђивања.

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

2) или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђују 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.

**10. Порески третман промета добара – ауто делова, који се отпремају у иностранство и промета опреме – алата потребног за производњу тих добара, која се не отпрема у иностранство, а који обвезник ПДВ врши у Републици Србији страном лицу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00182/2016-04 од 28.7.2016. год.)

1. Промет добара (ауто делова) која се отпремају у иностранство и промет опреме (алата потребног за производњу тих добара) која се не отпрема у иностранство, а који обвезник

ПДВ врши у Републици Србији страном лицу, сматрају се одвојеним прометима.

2. На промет опреме – алата који обвезник ПДВ врши у Републици Србији страном лицу, а која се не отпрема у иностранство, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

3. Страни обвезник који у Републици Србији купује опрему – алат од обвезника ПДВ који је за промет опреме – алата обрачунао ПДВ у складу са Законом, има право на рефакцију ПДВ за набавку опреме – алата потребног за производњу ауто делова у складу са чланом 53. Закона, а 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). То значи да се право на рефакцију ПДВ може остварити ако су испуњени сви прописани услови наведени у члану 53. Закона, а по процедури прописаној Правилником.

4. Повраћај и рефакција ПДВ су два различита института прописана Законом. Наиме, право на повраћај ПДВ, које је прописано одредбама члана 52. Закона, може да оствари искључиво лице (укључујући и страно лице) које се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом, тј. обвезник ПДВ Републике Србије, док право на рефакцију ПДВ у складу са чланом 53. Закона може да оствари страни обвезник, тј. страно лице које није обвезник ПДВ Републике Србије, а које је регистровано за ПДВ или други облик пореза на потрошњу у држави у којој се налази седиште тог страног лица.

5. Закон не прави разлику између страних лица са седиштем у Европској унији и страних лица чије је седиште ван Европске уније.



**11. Шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства у смислу Закона о ПДВ у случају када је реч о испоруци са уградњом ложишта котла, као дела опреме за термоелектрану, као и надзору, пуштању у рад и оптимизацији (прилагођавању) ложишта котла?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00165/2016-04 од 28.7.2016. год.)

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

Сагласно наведеном, када је реч о испоруци са уградњом ложишта котла, као дела опреме за термоелектрану, при чему когао представља саставни део објекта термоелектране (опрема која је инкорпорисана у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), мишљење Министарства финансија је да се добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, као активност из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника, сматра испорука са уградњом дела опреме, која се врши у оквиру постојеће термоелектране, као промет добра. Ако се уз наведени промет добра (испорука са уградњом ложишта котла) врши

споредно пружање услуга – надзор, пуштање у рад и оптимизација (прилагођавање) ложишта котла, са аспекта Закона сматра се да је извршена само испорука добра.

Међутим, услуге пројектовања не сматрају се услугама из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2) тачка 3) Закона.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

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

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под

условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

**12. Порески третман промета услуге посредовања код пословања са платним картицама у смислу ауторизације платних картица, клиринга и салдирања у платном промету (у Републици Србији и иностранству) који банци – обвезнику ПДВ врши страно лице**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00156/2016-04 од 28.7.2016. год.)*

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), када страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште, ни сталну пословну јединицу, врши банци – обвезнику ПДВ промет услуге посредовања код пословања са платним картицама у смислу ауторизације платних картица, клиринга и салдирања у платном промету (у Републици Србији и иностранству), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Наиме, у овом случају, независно од тога што је место промета те услуге Република Србија, прималац услуге нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да је за предметну услугу Законом прописано пореско ослобођење.

\*\*\*

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се, између осталог, ради о услугама банкарског пословања, као и услугама посредовања код банкарског пословања.

Одредбом члана 25. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

**13. Ко је порески дужник у случају када у оквиру изградње термоелектране обвезник ПДВ – подизвођач изврши другом обвезнику ПДВ – извођачу радова испоруку објекта термоелектране (за чију је изградњу издато више грађевинских дозвола, по деловима објекта), као и када се врши испорука са уградњом опреме на површинском копу – покретне траке, расипача и ровокопача (за чију је изградњу издата посебна грађевинска дозвола)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-164/2016-04 од 25.7.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из

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

С тим у вези, а у конкретном случају, када у оквиру изградње термоелектране обвезник ПДВ – подизвођач изврши другом обвезнику ПДВ – извођачу радова испоруку објекта термоелектране (за чију је изградњу издато више грађевинских дозвола, по деловима објекта) и испоруку са уградњом опреме на површинском копу – покретне траке, расипача и ровокопача (за чију је изградњу издата посебна грађевинска дозвола), реч је о промету добара из области грађевинарства, као активност из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника. За предметни промет порески дужник је обвезник ПДВ – извођач радова (у својству примаоца).

Међутим, када обвезник ПДВ испоручи обвезнику ПДВ – подизвођачу опрему за површински коп, без уградње, порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ – испоручилац опреме.

Министарство финансија напомиње да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески

дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

\*\*\*

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

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

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

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

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 з) Закона).

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник

ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога



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

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

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност (Сл. гласник РС, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

**14. Да ли физичко лице има обавезу да, по основу подношења захтева за брисање из евиденције за ПДВ током 2015. године, утврди и плати износ ПДВ за део стамбених јединица који је задржало у свом власништву у случају када је то физичко лице у 2009. години изградило стамбену зграду са више стамбених**

**јединица и које је извршило продају дела стамбених јединица половином 2012. године, после чега се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01064/2015-04 од 25.7.2016. год.)

Физичко лице које је у 2009. години изградило стамбену зграду са више стамбених јединица и које је извршило продају дела стамбених јединица половином 2012. године, после чега се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ, при чему у периоду од дана који је навело у евиденционој пријави као датум почетка обављања ПДВ активности до дана који је у захтеву за брисање из евиденције за ПДВ навело као датум престанка обављања ПДВ активности, није набављало добра, односно услуге за потребе обављања делатности, нити је вршило промет добара, односно услуга у оквиру обављања делатности, нема обавезу да по основу подношења захтева за брисање из евиденције за ПДВ (током 2015. године) утврди и плати износ ПДВ за део стамбених јединица који је физичко лице задржало у свом власништву. Наиме, с обзиром на то да је Законом прописано да је обвезник ПДВ који је поднео захтев за брисање из евиденције за ПДВ дужан да на дан престанка ПДВ активности, између осталог, утврди износ претходног пореза за добра (осим за опрему, објекте и улагања у објекте) и да у пореској пријави искаже тај износ као дуговани, а да је у конкретном случају физичко лице изградило стамбену зграду у периоду у којем није имало статус обвезника ПДВ, што значи да није ни имало право да ПДВ обрачунат од стране претходних ученика у промету одбије као претходни порез, по наведеном основу не постоји обавеза утврђивања 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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, 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).

Према одредби члана 40. став 1. Закона, обвезник који је поднео захтев за брисање из евиденције за ПДВ дужан је да на дан престанка ПДВ активности:

1) изврши попис добара, укључујући опрему, објекте за вршење делатности и улагања у објекте, као и датих аванса, по основу којих је имао право на одбитак претходног пореза у складу са овим законом и да о томе сачини пописну листу;

2) изврши исправку одбитка претходног пореза за опрему, објекте и улагања у објекте у складу са овим законом;

3) утврди износ претходног пореза за добра, осим добара из тачке 2) овог става, и дате авансе.

Износ исправљеног одбитка претходног пореза и износ претходног пореза из става 1. тач. 2) и 3) овог члана обвезник

исказује као дуговани у пореској пријави у складу са овим законом (члан 40. став 2. Закона).

Пописну листу из става 1. тачка 1) овог члана обвезник подноси уз пореску пријаву из става 2. овог члана (члан 40. став 3. Закона).

**15. Да ли постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза за објекат за вршење делатности у случају продаје објекта у року краћем од десет година од момента прве употребе тог објекта?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-654/2016-04 од 15.7.2016. год.)*

Обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке објекта за вршење делатности дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако у року краћем од десет година од момента прве употребе тог објекта престане да испуњава услове за остваривање овог права. С тим у вези, када обвезник ПДВ набави објекат у циљу промета услуга изнајмљивања тог објекта као пословног простора, за који 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог објекта. Ако у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта обвезник ПДВ донесе одлуку о продаји и огласи продају тог објекта, при чему и изврши пренос права располагања на предметном објекту за који је у складу са Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ биће дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза. Међутим, ако обвезник ПДВ изврши пренос права располагања на том објекту другом обвезнику ПДВ на

основу уговора којим је предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, уз услов да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез, у том случају реч је о опорезивом промету за који је порески дужник обвезник ПДВ – стицалац, што значи да не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза за обвезника ПДВ – испоручиоца објекта. Министарство финансија напомиње да сам чин доношења одлуке о продаји објекта, односно оглашавање његове продаје не сматра се престанком услова за остваривање права на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

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

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

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

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

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је прималац добара, обвезник ПДВ, за промет грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, извршен од стране другог

обвезника ПДВ, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ у складу са овим законом (став 2. тачка 2) члана 10. Закона).

Сагласно одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет објеката, осим на први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може одбити као претходни порез.

У складу са одредбом 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 одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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).

Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања које се односе на редовно одржавање објеката (у даљем тексту: улагања у објекте), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од момента завршетка улагања у објекте.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, односно објеката за вршење делатности на који се обрачунава ПДВ, улагања у објекте за која наплаћује

накнаду, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона (члан 32. став 3. Закона).

**16. Шта се сматра прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, који се врши у оквиру послова изградње, односно реконструкције железничких објеката, као активност из групе 43.21 – Постављење електричних инсталација Класификације делатности?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1498/2015-04 од 15.7.2016. год.)*

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

У вези са наведеним, прометом добара из области грађевинарства, који се врши у оквиру послова изградње, односно реконструкције железничких објеката, као активност из групе 43.21 – Постављење електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника, сматра се испорука са уградњом:



- унутрашње и спољашње сигнално сигурносне опреме на железници;
- унутрашње и спољашње опреме за регулацију путних прелаза на железници;
- уређаја за обезбеђење напајања железничке опреме;
- унутрашње и спољашње опреме система за грејање скретница на железничким пругама;
- телефонских и диспечерских уређаја на железници.

\*\*\*

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

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник

прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

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

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

### **17. Порески третман промета добара која подлежу анализама у циљу доказивања квалитета**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00638/2016-04 од 14.7.2016. год.)*

На промет добара, која подлежу анализама у циљу доказивања квалитета, односно својстава тих добара по конкретним стандардима – СРПС (нпр. пшенице), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). Обвезник ПДВ који врши промет предметних добара дужан је да за тај промет изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема

обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15), при чему када је реч о промету предметних добара, рачун, између осталог, треба да садржи и податке о врсти и количини испоручених добара. С тим у вези, а имајући у виду да се квалитет, односно својства одређених добара (нпр. пшенице) утврђују према одређеним стандардима (СРПС) и да поређење квалитета, односно својстава конкретних добара са квалитетом, односно својствима предвиђеним стандардом може да доведе до тога да се стварна количина (тзв. нето количина) добара која су предмет промета и количина тих истих добара по стандарду разликују, та разлика, са аспекта Закона, не представља вишак, односно мањак добара, што значи да по том основу не настаје обавеза за обрачунавање ПДВ. Министарство финансија напомиње да рачун обвезника ПДВ, између осталог, треба да садржи податак о стварној (нето) количини добара.

Поред тога, Министарство финансија указује да губитак који настане при манипулацији добрима у поступку производње и промета добара (нпр. у складишту) сматра се расходом у смислу члана 4. став 4. тачка 3) Закона.

\*\*\*

Одредбама члана 3. 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.

Обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга (члан 42. став 1. Закона).

Рачун, у складу са ставом 4. Закона, нарочито садржи следеће податке:

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

**18. Уколико купац првог стана не поседује рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана, да ли може да оствари право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00099/2016-04 од 12.7.2016. год.)*

Физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу. Купац првог стана остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом о порезу на

додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), на основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу. Уз захтев доставља се, између осталог, рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ. Међутим, уколико купац првог стана не поседује рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ за промет стана (нпр. уговор о купопродаји стана који садржи податак о цени стана без ПДВ и износу обрачунатог ПДВ за предметни промет), у том случају нису испуњени услови за рефундацију ПДВ.

\*\*\*

Одредбом члана 5ба став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

- 1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;
- 2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

Према одредби члана 10а став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/2004, 65/2005 и 63/2007, у даљем тексту: Правилник), купац првог стана из члана 5ба Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (став 4. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 10а став 5. Правилника, уз захтев из става 1. овог члана, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Према одредби става 8. истог члана Правилника, надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ.

**19. Порески третман преноса права располагања на малим кућним апаратима који врши обвезник ПДВ физичким лицима – на име учествовања у истраживању ТВ аудиторijума у смислу мерења гледаности телевизијских емисија, на основу уговора закљученог са физичким лицима која учествују у том истраживању**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00544/2016-04 од 4.7.2016. год.)

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

68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), ако обвезник ПДВ, који се бави истраживањем ТВ аудиторijума у смислу мерења гледаности телевизијских емисија, на основу уговора закљученог са физичким лицима која учествују у наведеном истраживању, из којег за обвезника ПДВ произилази обавеза да тим физичким лицима пренесе право располагања на малим кућним апаратима на име учествовања у том истраживању, изврши пренос права располагања на тим добрима физичким лицима – учесницима у истраживању, обвезник ПДВ је дужан да по том основу обрачуна ПДВ, а има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез у складу са Законом. Наиме, у овом случају пренос права располагања на малим кућним апаратима не сматра се репрезентацијом обвезника ПДВ, с обзиром на то да се репрезентацијом, у складу са Законом, сматрају, између осталог, поклони (осим поклона мање вредности) учињени у корист физичких лица, а да за то не постоји правна обавеза.

Међутим, ако обвезник ПДВ изврши пренос права располагања на малим кућним апаратима физичким лицима – учесницима у истраживању, при чему се обвезник ПДВ уговором закљученим са тим физичким лицима није обавезао да ће им на име учествовања у истраживању пренети право располагања на малим кућним апаратима, што значи да физичка лица учествују у истраживању без очекивања противчинидбе, пренос права располагања на тим добрима сматра се поклоном. С тим у вези, ако се поклањају мали кућни апарати (који се не сматрају поклонима мање вредности у складу са Законом), поклањање тих добара сматра се репрезентацијом обвезника ПДВ, што значи да обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет малих кућних апарата одбије као претходни порез, али ни обавезу да



обрачуна ПДВ при поклањању предметних добара физичким лицима – учесницима у истраживању.

\*\*\*

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге (члан 4. став 3. тачка 8) Закона).

Са прометом добара уз накнаду, у складу са чланом 4. став 4. тачка 2) Закона, сматра се сваки други промет добара без накнаде.

Одредбом члана 4. став 5. Закона прописано је, између осталог, да се сваки други промет добара без накнаде сматра прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза.

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), сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4.

тачка 2) Закона, сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака, рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 6–9. овог правилника.

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).

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

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

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

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

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

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.

У складу са одредбом члана 29. став 1. тачка 2) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за репрезентацију обвезника.

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

---

## **ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА**

**1. Сачињавање пореског биланса и пореске пријаве за порез на добит друштва преносиоца и друштва стицаоца, у ситуацији када је спроведена статусна промена издвајања уз оснивање, при чему је датум поделе имовине и обавеза претходио датуму оснивања стицаоца**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00553/2016-04 од 17.8.2016. год.)*

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

У смислу члана 38. ст. 1. и 2. ЗПДПЛ, порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, при чему је пословна година календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући између осталог и статусне промене.

Одредбом члана 63. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез.

Према ставу 3. истог члана Закона, пореска пријава подноси се у року од 180 дана од дана истека периода за који се утврђује порез.

Изузетно од става 3. овог члана, у случају статусне промене која има за последицу престанак друштва, пореска пријава подноси се у року од 60 дана од дана статусне промене (члан 63. став 6. Закона).

У смислу одредбе члана 489. став 1. тачка 1) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 ...5/15), издвајање уз оснивање је статусна промена у којој друштво по спроведеној статусној промени наставља да постоји, али се дели тако што ће пренети део своје имовине и обавеза на једно или више новооснованих друштава.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и да начин сачињавања финансијских извештаја друштва преносиоца и друштва стицаоца (у вези чега је, такође, тражено мишљење), представља претходно питање, за давање мишљења у вези сачињавања пореског биланса и пореске пријаве, обратили смо се Сектору за финансијски систем, и добили следећи одговор:

*„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 2. тачка 11) Закона прописано је да се „ванредни финансијски извештај саставља у случајевима статусних промена, ... и то са стањем на дан који претходи дану уписа статусне промене, ... Ванредни финансијски извештај обухвата: Биланс стања и Биланс успеха“.

Чланом 12. став 7. Закона утврђено је да новооснована правна лица и предузетници отварају пословне књиге на основу биланса оснивања који се саставља на основу пописа имовине и обавезе, са стањем на дан уписа у регистар код Агенције за привредне регистре, односно код другог надлежног органа.

Чланом 17. овог закона прописана је додатна обавеза вршења пописа правним лицима и предузетницима и у случају настанка статусне промене.

У складу са одредбама члана 33. став 4. Закона, правна лица, односно предузетници који састављају ванредне финансијске извештаје дужни су да их доставе Агенцији за привредне регистре, ради јавног објављивања, у року од 60 дана од дана на који се ти извештаји састављају.

Према подацима из предметног захтева дошло је до статусне промене (издвајање уз оснивање), у којој је друштво преносилац пренело део своје имовине и обавеза друштву стицаоцу. С обзиром да је датум поделе имовине и обавеза био 31.05.2015. године, а да је ново друштво (стицалац) основано 26.10.2015. године, у захтеву је постављено питање на који начин се евидентирају пословни догађаји који се одвијају у оквиру имовине коју стиче друштво стицалац, као и сви пословни догађаји који се

односе на имовину и обавезе стицаоца, а односе се на период од 01.06.2015. године до 26.10.2015. године.

Имајући у виду наведено, указујемо да са аспекта Закона и других прописа којима се уређује рачуноводство, нисмо у могућности да дамо тражено мишљење, с обзиром да захтев није у домену тумачења одредби ових прописа, већ се у конкретном случају ради о питању облигационог односа између друштва преносиоца и друштва стицаоца и исто би требало да буде предмет дефинисања одговарајућег уговора о статусној промени (с обзиром да у статусној промени учествују два друштва), у складу са чланом 491. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14– др. закон и 5/25).

Дакле, уговором о статусној промени потребно је дефинисати на који дан ће се извршити обрачун издвајања, тј. датум почев од кога се трансакције друштва преносиоца сматрају, у рачуноводствене сврхе, трансакцијама обављеним у име друштва стицаоца.“

Сходно претходно наведеном, а имајући у виду да је након спроведене статусне промене издвајање уз оснивање друштво преносилац наставило да постоји, мишљење Министарства финансија је да то друштво, у складу са чланом 63. ст. 1. и 3. Закона, а у вези са чланом 38. став 1. Закона, саставља пореску пријаву и порески биланс за период од 1. јануара до 31. децембра 2015. године, и да исте подноси у року од 180 дана од дана истека периода за који се утврђује порез. С тим у вези, друштво стицалац (које је основано статусном променом) саставља пореску пријаву и порески биланс за период од дана евидентирања имовине стечене статусном променом у својим пословним књигама до краја пословног периода (у конкретном случају, 31. децембар 2015. године), при чему напомињемо да се порески биланс и пореска пријава састављају за исти период пословања за који се сачињавају финансијски извештаји, као и да се пореска основица утврђује усклађивањем добити исказане у билансу успеха у складу са

прописима о рачуноводству, међународним рачуноводственим стандардима и стандардима финансијског извештавања.

## **2. Признавања расхода у пореском билансу по основу отписа потраживања за дата јемства пословним партнерима**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0014/2015-04 од 12.8.2016. год.)

У складу са одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према одредби члана 7а тачка 8) Закона, на терет расхода не признају се трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено.

У складу са одредбама члана 16. став 1. Закона на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата;

3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

На терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о



рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана (члан 16. став 2. Закона).

У складу са одредбом члана 16. став 13. Закона, сва отписана, исправљена и друга потраживања која нису призната као расход, а која се касније наплате, у моменту наплате не улазе у приходе пореског обвезника.

У смислу закона који уређује облигационе односе, уговором о јемству се јемац обавезује према повериоцу да ће испунити пуноважну и доспелу обавезу дужника, ако овај то не учини.

У вези са претходно наведеним, расход који је обвезник исказао у својим пословним књигама на име отписа потраживања (насталог по основу испуњења обавезе у складу са уговором о јемству) не признаје се (као такав) у пореском билансу обвезника, имајући у виду да предметни расход, према мишљењу Министарства финансија, није настао у сврху обављања пословне делатности обвезника у смислу одредбе члана 7а тачка 8) Закона.

Такође, Министарство финансија напомиње да приликом евентуалне наплате предметног потраживања обвезник иста не исказује као приход сагласно одредби члана 16. став 13. Закона.

### **3. Порески третман продаје непокретности свом повезаном правном лицу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-562/2016-04 од 2.8.2016. год.)*

Према одредби члана 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др.

закон, 142/14, 91/15—аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.

Сходно члану 27. ст. 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из ст. 1. и 2. овог члана (у даљем тексту: имовина) и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика из става 3. овог члана негативна, у питању је капитални губитак.

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

Према одредби члана 59. став 1. Закона, трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу (члан 60. став 1. Закона).

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и става 1. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно члану 60. став 5. Закона, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције

утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или

2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Сагласно наведеним одредбама Закона, у случају када обвезник врши пренос права власништва на непокретности свом повезаном правном лицу, капитални добитак представља (позитивну) разлику између продајне цене непокретности и њене набавне цене (утврђене у складу са Законом), при чему се продајном ценом непокретности сматра њена тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне. Тако утврђен капитални добитак укључује се у опорезиву добит и опорезује на начин прописан Законом.

Такође, а у вези са извршеном продајом непокретности повезаном лицу, обвезник је дужан да (у складу са чланом 60. став 1. Закона) на одговарајућем редном броју пореског биланса унесе (заједно са осталим трансакцијама које је имао са повезаним лицима) износ предметне трансакције по трансферној цени (у конкретном случају, продајној цени), као и да уз порески биланс приложи документацију (у форми извештаја) у оквиру које посебно приказује вредност исте трансакције по цени која би се остварила на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“), и то на начин прописан Законом и Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник). Уколико се обвезникова трансферна цена (цена по којој је непокретност продата) разликује од цене те трансакције утврђене применом

принципа „ван дохвата руке“, обвезник је дужан да у пореску основицу укључи износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, и то тако што ће износ позитивне разлике исказати на одговарајућем редном броју на којем се исказује збир коначних корекција трансферних цена по основу трансакција са свим појединачним повезаним лицима. С тим у вези, уколико се обвезникова трансферна цена (цена по којој је непокретност продата) не разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“ (што обвезник доказује у приложеној документацији), у том случају (а по основу предметне трансакције – продаје непокретности) обвезник не врши корекцију у пореском билансу.

Министарство финансија напомиње да Пореска управа у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета прописаног одредбама члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 16/15), у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на висину пореске обавезе.

#### **4. Порески третман прихода које оствари нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-314/2016-04 од 1.8.2016. год.)

У смислу одредаба члана 40. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), уколико међународним уговором о избегавању

двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу: дивиденди и удела у добити, ауторских накнада, камата, накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике и накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике, као и по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма у Републици.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, на приходе које оствари нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом по основу ауторских накнада, камата, накнада по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике, као и накнада по основу услуга, без обзира на место њиховог пружања или коришћења, односно место где ће бити пружене или коришћене, обрачунава се и плаћа порез по стопи од 25% (члан 40. став 3. Закона).

Имајући у виду наведено, порез по одбитку по стопи од 25% обрачунава се и плаћа искључиво у случају када нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом (нпр. Хонг Конг) оствари приход од резидентног правног лица, између осталог, по основу накнаде за услугу, независно од места где се услуга пружа или користи, односно где ће бити пружена или коришћена.

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

**5. Испуњење услова за признавање расхода по основу отписа потраживања у пореском билансу даваоца финансијског лизинга**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-143/2016-04 од 27.7.2016. год.)

У складу са чланом 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата;

3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

Сагласно одредби члана 16. став 2. Закона, на терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана.

У смислу одредаба ст. 3. и 4. члана 16. Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања под условом да су та потраживања обухваћена финансијским реструктурирањем, спроведеним на начин прописан законом који уређује споразумно финансијско реструктурирање привредних друштава, односно да су обухваћена усвојеним унапред припремљеним планом реорганизације, који је

потврђен правоснажним решењем донетим у складу са законом којим се уређује стечај.

У складу са чланом 16. став 5. Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, на терет расхода банке признаје се отпис вредности појединачних потраживања по основу кредита одобреног неповезаном лицу у смислу овог закона, под условом да је од момента доспелости потраживања прошло најмање две године, уз пружање документације која представља основ за доказивање неспособности дужника да извршава своје новчане обавезе (нпр. документација из кредитног досијеа дужника о измиривању обавезе дужника према банци у току последњих дванаест месеци, преписка и друга документација о контактима банке и дужника у вези са наплатом потраживања и мерама које је банка предузела ради наплате).

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, на терет расхода признаје се отпис вредности преосталог дела појединачног потраживања банке који није наплаћен из средстава остварених продајом непокретности која се спроводи у складу са законом (члан 16. став 6. Закона).

У складу са чланом 2. став 1. Закона о банкама („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 ... 14/15), банка је акционарско друштво са седиштем у Републици Србији, које има дозволу за рад Народне банке Србије и обавља депозитне и кредитне послове, а може обављати и друге послове у складу са законом. Поред банке, остала лица у финансијском сектору (сходно одредбама наведеног закона) су друштво за осигурање, покровитељ емисије хартија од вредности, друштво за управљање инвестиционим и добровољним пензијским фондовима, брокерско-дилерско друштво, привредно друштво које обавља послове финансијског лизинга, као и друго правно лице које се претежно бави финансијском делатношћу у земљи или иностранству.

С тим у вези, а сагласно наведеним одредбама Закона, начин признавања расхода по основу отписа потраживања

обвезника (укључујући и даваоца финансијског лизинга) прописан је одредбама члана 16. ст. 1. до 4. Закона, при чему Министарство финансија напомиње да се одредбе ст. 5. и 6. члана 16. Закона односе (искључиво) на банке, а не и на друге учеснике у финансијском сектору.

**6. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник – банка исплаћује нерезидентном правном лицу – новинској агенцији која се бави прикупљањем и дистрибуцијом вести везаних за финансијско тржиште**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-185/2016-04 од 21.7.2016. год.)*

У складу са чланом 40. став 1. тач. 2) и 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу: накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада) и накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Како се наводи у допису, резидентно правно лице (банка, у конкретном случају) плаћа нерезидентном правном лицу (новинској агенцији која се бави прикупљањем и дистрибуцијом вести везаних за финансијско тржиште) накнаду за: коришћење информативног сервиса који садржи цене, вести, прогнозе, анализе и др. са различитих тржишта; коришћење података са тржишта и омогућавање аутоматизованог уноса тих података у интерне апликације банке; коришћење платформе за међубан-



карско трговање која не садржи податке, већ омогућава банкама да контактирају друге банке и са њима закључују уговоре.

Сагласно наведеном, уколико су, у конкретном случају, у питању информациони системи, односно подаци са тржишта над којима нерезидентно правно лице има неко од права интелектуалне својине, па, с тим у вези, уговором о лиценци преноси на банку право њиховог коришћења, у том случају накнада коју банка (по том основу) плаћа нерезиденту, има карактер ауторске накнаде, која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона, при чему Министарство финансија напомиње да су системски закони из области интелектуалне својине у надлежности Завода за интелектуалну својину као посебне организације у систему државне управе Републике Србије која се, између осталог, бави пословима који се односе на давања стручних мишљења и објашњења (у погледу примене прописа о праву индустријске својине и ауторском и сродним правима), а која, у конкретном случају, представљају претходно питање за опредељење врсте прихода нерезидента и, с тим у вези, правилног пореског третмана истих.

#### **7. Да ли се у пореском билансу признаје расход настао по основу обезвређења имовине – инвестиционих некретнина?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-306/2016-04 од 20.7.2016. год.)

У смислу одредбе члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима исказаним у билансу успеха, који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима

се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

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

Имајући у виду наведене законске одредбе, расход који обвезник искаже у својим пословним књигама по основу негативних ефеката вредносног усклађивања имовине, односно по основу обезвређења имовине (инвестиционе некретнине, у конкретном случају), не признаје се у пореском периоду у којем је исказан, али се признаје у пореском периоду у којем је предметна имовина отуђена, односно у којем је настало оштећење те имовине услед више силе, сагласно одредби члана 22в став 1. Закона.

**8. Порески третман накнаде по основу права коришћења рачунарског програма коју обвезник – прималац лиценце, плаћа нерезидентном правном лицу – даваоцу лиценце, при чему обвезник има намеру да то право коришћења рачунарског програма пренесе другом нерезидентном правном лицу (на основу уговора о подлиценци)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-493/2016-04 од 19.7.2016. год.)*

У складу са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон,

142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада).

Сходно одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09, 99/01, 119/12 и 29/16–одлука УС), ауторским делом, између осталог, сматрају се и рачунарски програми.

У конкретном случају, како произилази из садржине поднетог дописа, на основу уговора о лиценци закљученог са нерезидентним правним лицем (даваоцем лиценце) обвезник (прималац лиценце) има право коришћења рачунарског програма – софтвера, при чему обвезник има намеру да то право коришћења рачунарског програма пренесе другом нерезидентном правном лицу (на основу уговора о подлиценци).

С тим вези, мишљење Министарства финансија је да се накнада по основу права коришћења рачунарског програма коју обвезник плаћа нерезидентном правном лицу сматра ауторском накнадом, приликом чије исплате је обвезник дужан да обрачуна, обустави и плати порез по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона (независно од чињенице што обвезник, у конкретном случају, право коришћења софтвера, уз дозволу носиоца ауторског права на рачунарском програму, преноси на друго лице).

**9. Да ли се расход на име исправке вредности потраживања насталог по основу испуњења обавезе у складу са уговором о**

**јемству, који је обвезник исказао у својим пословним књигама, признаје у пореском билансу обвезника?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-573/2016-04 од 18.7.2016. год.)

У смислу одредаба члана 7. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према члану 7а тачка 8) Закона, на терет расхода не признају се трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено.

Сходно члану 16. став 1. Закона, на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата;

3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

Према члану 16. став 2. Закона, на терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка

2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана.

У складу са чланом 16. став 9. Закона, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију прошло најмање 60 дана.

У смислу закона који уређује облигационе односе, уговором о јемству се јемац обавезује према повериоцу да ће испунити пуноважну и доспелу обавезу дужника, ако овај то не учини.

Како произилази из садржине поднетог дописа, на основу закљученог уговора о јемству, обвезник је (као јемац) испунио пуноважну и доспелу обавезу дужника (свог пословног сарадника) и по том основу, у својим пословним књигама евидентирао потраживање од свог пословног сарадника. Ради наплате предметног потраживања обвезник је покренуо поступак пред надлежним судом, а како тужени (обвезников пословни сарадник) није располагао имовином, решење о извршењу (које је донео суд) није могло да се спроведе, а самим тим ни потраживање није могло бити наплаћено. С тим у вези, обвезник је у својим пословним књигама исказао расход на име исправке вредности предметног потраживања, при чему је умањење добити по наведеном основу исказао у пореском билансу поднетом за порески период у којем је извршио отпис истог потраживања.

Имајући у виду наведене законске одредбе, мишљење Министарства финансија је да се расход (на име исправке вредности потраживања насталог по основу испуњења обавезе у складу са уговором о јемству) који је обвезник, у конкретном случају, исказао у својим пословним књигама, не признаје у пореском билансу обвезника, имајући у виду да предметни расход није настао у сврху обављања пословне делатности у смислу одредбе члана 7а тачка 8) Закона.

**10. Постојања повезаности међу лицима, у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица и, с тим у вези, обавезе сачињавања извештаја о трансферним ценама у случају када је уговором о зајму, закљученим између обвезника (као зајмопримца) и његовог оснивача – повезаног лица (као зајмодавца), предвиђено да се камата на зајам не обрачунава и не плаћа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-173/2016-04 од 18.7.2016. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон) трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

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

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

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

У складу са одредбом члана 60. став 1. Закона обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

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

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно члану 60. став 5. Закона, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или

2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Сагласно одредби члана 61. став 1. Закона код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 5) метода поделе добити;

б) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу.

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

Сходно одредби члана 61. став 3. Закона, за потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајмове, односно кредите између повезаних лица, министар финансија може прописати износе каматних стопа за које ће се сматрати да су у складу са принципом „ван дохвата руке“.

Порески обвезник има право да уместо износа каматне стопе из става 3. овог члана за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима, примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона (члан 61. став 4. Закона).

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

У складу са наведеним законским нормама, уколико оснивач привредног друштва има 25% или више учешћа у капиталу тог друштва, сматра се лицем повезаним са привредним друштвом (чији је оснивач).

С тим у вези, када је уговором о зајму, закљученим између обвезника (као зајмопримца) и његовог оснивача – повезаног лица (као зајмодавца), предвиђено да се камата на зајам не обрачунава



и не плаћа, обвезник нема обавезу подношења документације у складу са чланом 60. став 3. Закона. Наиме, у том случају, искључиво оснивач (уколико основицу за опорезивање утврђује у пореском билансу) је дужан да уз порески биланс приложи документацију (у форми извештаја) у оквиру које посебно приказује износ камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам дат повезаном лицу, а у складу са Законом и Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14).

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Шта чини основицу пореза на имовину за непокретност – производну халу, која се не користи и која је празна, а чију вредност порески обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00612/2016-04 од 18.8.2016. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим

пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

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

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

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује применом следећих елемената:

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

Према одредби члана 7. став 4. тачка 2) Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности.

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

За непокретности из члана 7. став 4. Закона 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. тог члана (члан 7. став 6. Закона).

Ако јединица локалне самоуправе не објави акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама до 30. новембра текуће године, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне у складу са ставом 4. овог члана, основица

пореза на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7а став 6. Закона).

Према томе, кад привредно друштво вредност непокретности за које је обвезник пореза на имовину у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за те непокретности јесте фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Међутим, ако привредно друштво вредност непокретности за које је обвезник пореза на имовину у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основицу пореза на имовину за објекат у својини привредног друштва који је, како се наводи, „према инвестиционо-техничкој документацији намењен производној делатности у којој се деценијама уназад обављала производња“, а који је у току целе календарске године за коју се утврђује порез празан и не користи се (ни као производни погон прерађивачке индустрије, ни за друге намене), са припадајућим земљиштем (при чему у пословним књигама исказује посебно вредност објеката од вредности припадајућег земљишта), чини збир вредности конкретног објекта и вредности припадајућег земљишта, које се утврђују и то:

– вредност земљишта – множењем његове укупне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се конкретно земљиште налази, коју је

јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом;

– вредност објекта који је, како се наводи, „према инвестиционо-техничкој документацији намењен производној делатности у којој се деценијама уназад обављала производња“, а који је у току целе календарске године за коју се утврђује порез празан и не користи се као производни погон прерађивачке индустрије (делатности која је, према Уредби о класификацији делатности – „Сл. гласник РС“, бр. 54/10, разврстана у Сектор Ц – Прерађивачка индустрија), утврђује се применом критеријума његове корисне површине и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката који служе за обављање делатности, у зони у којој се конкретни објекат налази, коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом.

Наиме, нема законског основа да за пословни објекат привредног друштва који је према инвестиционо-техничкој документацији намењен производној делатности, који се у току целе календарске године за коју се утврђује порез на имовину не користи и који је празан, основицу пореза на имовину за 2014. годину и године које следе тој години чини књиговодствена вредност из члана 7. став 4. Закона, ако је јединица локалне самоуправе на чијој територији се налази тај објекат објавила акт којим утврђује просечне цене Пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се конкретан објекат налази, до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне. Међутим, ако јединица локалне самоуправе на чијој територији се налази тај објекат није објавила акт којим утврђује просечне цене Пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката који служе за обављање делатности, у зони у којој се конкретан објекат налази, до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез, као и акт којим утврђује зоне и

најопремљеније зоне, основица пореза на имовину за тај објекат обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

## **2. Да ли је ЈП „Пословни центар општине Палилула“ Београд обвезник пореза на имовину за пословне зграде и пословни простор у јавној својини?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00193/2016-04 од 16.8.2016. год.)

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

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој имацац 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 члана 2. став 1. Закона, сматрају:

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

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

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

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

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

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

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

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

Дакле, јавно предузеће је обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини које се налазе на територији Републике Србије, на којима је то јавно предузеће имацац права, корисник или држалац из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона.

Ако је јавном предузећу даном почетка примене Одлуке о начину поступања са непокретностима које су у јавној својини града Београда, односно на којима град има посебна својинска

овлашћења („Службени лист града Београда“, број 63/16), на непокретностима у јавној својини града Београда престало право, коришћење односно државина, која су предмет опорезивања порезом на имовину према члану 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, том јавном предузећу је престанком свих права, коришћења односно државине из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона престала пореска обавеза по основу пореза на имовину за те непокретности.

### **3. Када настаје обавеза по основу пореза на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00716/2016-04 од 8.8.2016. год.)

1. Министарство финансија остаје код одговора које је у вези пореза на имовину доставило под бројем: 07-00-00410/2015-04 од 19. августа 2015. године.

2. Сагласно одредби члана 10. 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), 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.

С тим у вези, у случају када је коришћење објекта отпочело – пореска обавеза за тај објекат је настала, независно од тога да ли се објекат користи стално или повремено, односно да ли га користи обвезник или друго лице.

3. Један од елемената за утврђивање вредности непокретности, која чини основицу пореза на имовину, је њена корисна површина (што смо навели у одговору који смо упутили под бројем: 07-00-00410/2015-04 од 19. августа 2015. године).



Према одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина земљишта је његова укупна површина, а корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Дакле, кад је доградњом објекта повећана површина објекта, код утврђивања пореза на имовину корисну површину (дограђеног) објекта чини збир његових подних површина (укључујући и дограђене подне површине за које је пореска обавеза настала у складу са чланом 10. Закона) 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).

#### **4. Порески третман преноса права својине на земљишту по основу експропријације**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-183/2016-04 од 4.8.2016. год.)

Према одредби члана 38. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, по основу наслеђа, поклона или преноса апсолутних права, за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу тог закона, 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, односно чланом 29. ст. 1. до 7. 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.

Према одредби члана 29. став 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), која се примењивала од 27. априла 2001. године до 31. децембра 2010 године, ако се пренос апсолутног права врши на основу одлуке суда, односно решења надлежног управног органа, пореска обавеза настаје даном правоснажности те одлуке, односно даном коначности тог решења.

Према одредби члана 29. став 8. Закона, ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 29. став 7. 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 о порезима на имовину), ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. и 24. овог закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 29. став 1. Закона о експропријацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/95, „Сл. лист СРЈ“, бр. 16/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 23/01, 20/09 и 55/13–одлука УС, у даљем тексту: Закон о експропријацији), поступак по предлогу за експропријацију спроводи и решење доноси служба општинске управе надлежне за имовинско-правне послове општине на чијој се територији налази непокретност предложена за експропријацију (у даљем тексту: општинска управа).

После правоснажности решења о експропријацији општинска управа дужна је да одмах без одлагања закаже и одржи

расправу за споразумно одређивање накнаде за експроприсану непокретност (члан 56. став 1. Закона о експропријацији).

Према одредбама члана 61. Закона о експропријацији, ако се споразум о накнади у целини не постигне у року од два месеца од дана правоснажности решења о експропријацији, општинска управа доставиће правоснажно решење о експропријацији са свим списима надлежном општинском суду ради одређивања накнаде. Ако општинска управа не поступи по одредби става 1. овог члана, ранији сопственик и корисник експропријације могу се непосредно обратити суду ради одређивања накнаде.

Дакле, ако је решење о експропријацији земљишта ради изградње стамбених или привредних објеката постало коначно у време када је, сагласно закону којим се уређују порези на имовину, пренос права својине на земљишту по основу експропријације био предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права настајала је даном коначности решења о експропријацији. Изузетно, ако пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права није поднета у року од десет дана од дана коначности решења о експропријацији, сматра се да је пореска обавеза настала даном сазнања пореског органа за тај пренос. На дан настанка пореске обавезе по том основу није од утицаја облик и висина накнаде за експроприсано земљиште (нпр. да ли је накнада одређена у новчаном износу, у праву својине на другом земљишту и др.), нити врста акта којим је накнада утврђена (споразум странака или одлука суда). Према томе, у свему остајемо при ставу изнетом у мишљењу овог министарства број: 413-00-00183/2016-04 од 11. јула 2016. године.

Кад пореска пријава, са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, није поднета у року од десет дана од дана коначности решења о експропријацији, при чему је, како се наводи, у конкретном случају то решење донето 29. октобра 2010. године, а постало правоснажно 23. новембра 2010. године, сагласно одредби члана 27. став 6. Закона, која се примењивала од 30. јуна

2007. године до 31. децембра 2010. године, пореску основицу за пренос апсолутних права по основу решења о експропријацији чини тржишна вредност апсолутног права коју утврђује надлежни порески орган.

**5. Да ли су надстрешница и резервоар за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом (који је инкорпорисан у земљишту – испод површине земљишта) предмет опорезивања порезом на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00682/2016-04 од 4.8.2016. год.)

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

Одредбом члана 2. став 2. тачка 2) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. истог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

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. надстрешница), као и објекти који су претежно или потпуно

смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Одредбом члана 3. став 1. тачка 9) Закона о запаљивим и горивим течностима и запаљивим гасовима („Сл. гласник РС“, бр. 45/15, у даљем тексту: Закон о запаљивим и горивим течностима) прописано је да су објекти – грађевински објекти на одређеној локацији који се састоје од грађевинског дела и уграђене опреме што заједно чини техничко-технолошку целину, као што су нафтоводи, гасоводи, продуктоводи, резервоари, складишта, претакалишта и други објекти или њихови саставни делови, а намењени су за складиштење и претакање запаљивих и горивих течности и запаљивих гасова, објекти у којима се врши складиштење запаљивих и горивих течности и запаљивих гасова ради обављања трговине или сопствене употребе.

Резервоар је грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну или техничко-технолошку целину са свим потребним инсталацијама, постројењима и опремом у коме се безбедно складишти запаљива и горива течност и запаљиви гас, израђен према прописима донетим на основу закона, стандардима, односно сродним документима и упутствима произвођача (члан 3. став 1. тачка 14) Закона о запаљивим и горивим течностима).

Према одредбама тач. 4.1.3, 4.1.4. и 4.1.11. Правилника о изградњи постројења за запаљиве течности и о ускладиштавању и претакању запаљивих течности („Сл. лист СФРЈ“, бр. 20/71 и 23/71–исправка), који се примењује сходно члану 38. Закона о запаљивим и горивим течностима, резервоар може бити надземни и подземни. Надземни резервоар је непокретни и непропусни суд, постављен односно изграђен на површини земље, за смештај запаљивих течности. Подземни резервоар је непокретни суд са свих страна заштићен некородивним материјалом (земљом, песком, шљунком), постављен односно изграђен испод површине земље за смештај запаљивих течности.

Према томе, право, коришћење или државина из члана 2. став 1. Закона конституисани на непокретностима на територији

Републике Србије – на надстрешници и на резервоару за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом (који је инкорпорисан у земљишту – испод површине земљишта), предмет су опорезивања порезом на имовину.

Ако је обвезник пореза на имовину за те непокретности – обвезник који води пословне књиге (дефинисан чланом 4. став 5. Закона), то лице је дужно да порез на имовину утврди самоопорезивањем и да поднесе пореску пријаву у прописаном року, независно од врсте његове претежне регистроване делатности.

**6. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу решења о експропријацији земљишта, које је донето 29. октобра 2010. године, а постало правоснажно 23. новембра 2010. године, те ако постоји – ко је порески обвезник и када настаје пореска обавеза?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00183/2016-04 од 11.7.2016. год.)*

Према одредби члана 38. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, по основу наслеђа, поклона или преноса апсолутних права, за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима, па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу овог закона, 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, односно чланом 29. ст. 1. до 7. 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.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 7) 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, у даљем тексту: ЗПИ), који је био у примени од 28. априла 2001. године закључно са 29. мајем 2013. године, порез на пренос апсолутних права плаћао се код преноса уз накнаду права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Одредбом члана 25 став 3. ЗПИ прописано је да је у случају из члана 23. став 1. тачка 7) ЗПИ, обвезник пореза на пренос апсолутних права корисник експропријације.

Према одредби члана 29. став 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), која се примењивала од 27. априла 2001. године до 31. децембра 2010 године, ако се пренос апсолутног права врши на основу одлуке суда, односно решења надлежног управног органа, пореска обавеза настаје даном правоснажности те одлуке, односно даном коначности тог решења.

Према одредби члана 29. став 8. Закона, ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 29. став 7. 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 о порезима на имовину), ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. и 24. овог закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према томе, у периоду од 28. априла 2001. године закључно са 29. мајем 2013. године пренос уз накнаду права својине на

земљишту по основу решења о експропријацији, која се врши ради изградње стамбених или привредних објеката, био је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Пореска обавеза по том основу настајала је даном коначности решења о експропријацији, а порески обвезник је корисник експропријације. С тим у вези, корисник експропријације био је дужан да у року од 10 дана од дана коначности решења о експропријацији поднесе пореску пријаву пореском органу надлежном према месту земљишта које се експроприше, ради утврђивања пореза на пренос апсолутних права. Ако пореска обавеза није пријављена или није благовремено пријављена, сматра се да је настала даном сазнања пореског органа за тај пренос. Ако је порески орган за тај пренос сазнао након 29. маја 2013. године, пореска обавеза на пренос апсолутних права сматра се насталом даном сазнања пореског органа за тај пренос, а порез на тај пренос утврђује се и плаћа применом закона којим се уређују порези на имовину који је био на снази на дан коначности решења о експропријацији.

У конкретном случају, како из предметног захтева и прилога уз захтев произлази, решењем Одсека за имовинско-правне и стамбене послове Градске општине Сурчин, које је донето 29. октобра 2010. године, а постало правоснажно 23. новембра 2010. године, извршена је експропријација земљишта за крајњег корисника АД Аеродром „Никола Тесла“, ради изградње објекта ваздушног саобраћаја – карго центра. Ако у конкретном случају пореска обавеза није пријављена надлежном пореском органу у року од 10 дана од дана коначности конкретног решења о експропријацији, сматра се да је настала даном сазнања пореског органа за тај пренос земљишта. Ако је порески орган до тог сазнања дошао након 29. маја 2013. године, порез на пренос апсолутних права по том основу утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09), а обвезник пореза на пренос апсолутних права јесте корисник експропријације – АД Аеродром „Никола Тесла“.



**7. Утврђивање основице пореза на пренос апсолутних права**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00021/2016-04 од 6.7.2016. год.)

Према одредби члана 27. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности (члан 27. став 2. Закона).

Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. став 3. Закона).

Дакле, кад надлежни порески орган у року из члана 27. Закона оцени да је уговорена цена конкретног апсолутног права које је предмет преноса нижа од тржишне вредности тог апсолутног права у тренутку настанка пореске обавезе, у законској је обавези да за тај предмет преноса пореску основицу утврди у висини његове тржишне вредности у тренутку настанка пореске обавезе.

Министарство финансија напомиње да је утврђивање пореза на пренос апсолутних права, што значи и пореске основице (укључујући и утврђивање тржишне вредности апсолутног права које се преноси) искључива надлежност Пореске управе.

---

## **ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА**

### **1. Порески третман премија осигурања за случај смрти запосленог услед болести, које послодавац плаћа за све запослене (колективно осигурање запослених)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-210/2016-04 од 22.8.2016. год.)*

Одредбом члана 14. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 62/06, 65/06-исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11-УС, 93/12, 114/12-УС, 47/13, 48/13-исправка, 108/13, 57/14, 68/14-др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и примања у облику бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају се и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове (члан 14б став 1. Закона).

Изузетно од става 1. тог члана Закона, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона не сматра се премија коју послодавац плаћа за све запослене код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција (члан 14б став 2. тачка 1) Закона).

Послодавац може запосленима уплаћивати премију за добровољно додатно пензијско осигурање, колективно осигурање од последица незгода и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција, а у циљу спровођења квалитетне додатне социјалне заштите, сагласно одредби члана 119. став 5. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14).

Послодавац је дужан да запослене осигура од повреда на раду, професионалних обољења и обољења у вези са радом, ради обезбеђивања накнаде штете, сагласно одредби члана 53. став 1. Закона о безбедности и здрављу на раду („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 91/15).

Одредбом члана 8. тачка 1) подтачка (2) Закон о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 139/14) прописано је да је врста животног осигурања осигурање живота за случај смрти.

Одредбама члана 9. тачка 1) Закона о осигурању прописано је да је врста неживотног осигурања осигурање од последица незгоде, укључујући и осигурање од повреда на раду и професионалних обољења, које покрива уговорену новчану накнаду за случај незгоде, накнаду уговорених трошкова за случај

незгоде, комбинацију исплата по основу претходно наведених накнада и исплату због последица повреде или оштећења здравља или због смрти путника.

Имајући у виду наведено, премија коју послодавац плаћа за све запослене (колективно осигурање запослених) по основу животног осигурања за случај смрти запосленог услед болести, а које се сагласно Закону о осигурању не сврстава у осигурање од последица незгоде, није предмет пореског ослобођења из члана 146 став 2. тачка 1) Закона (колективно осигурање од последица незгоде, укључујући и осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција) и има порески третман зараде.

## **2. Порески третман накнаде трошкова превоза и смештаја за физичка лица која учествују на семинарима, када трошкове плаћа исплатилац код кога та физичка лица нису у радном односу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-619/2016-04 од 15.8.2016. год.)*

Према наводима из дописа, у оквиру пројекта „Центар за компетентност за јавне медијске организације“ у сарадњи са страном партнерском организацијом, домаћа јавна медијска кућа организује семинаре на којима учествују физичка лица из иностранства која су представници јавних медијских сервиса из земаља у окружењу. Са лицима која су само учесници семинара (нису предавачи, модератори и сл.) домаћа јавна медијска кућа не закључује уговоре нити та лица остварују накнаду за учешће на семинару, већ за њих домаћа јавна медијска кућа сноси трошкове превоза и смештаја.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 62/06, 65/06-исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11-УС,

93/12, 114/12-УС, 47/13, 48/13-исправка, 108/13, 57/14, 68/14-др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца.

Изузетно од става 1. тачка 12) тог члана Закона, порез на друге приходе не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања у сврху обављања послова за домаћег исплатиоца, односно лице које упућује на пут, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 4) овог закона, ако се исплата врши физичким лицима, односно за физичка лица која нису запослена код исплатиоца, и то ако добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарне, здравствене, васпитно-образовне, културне, спортске, научно-истраживачке, верске и друге сврхе, односно сарађују у синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним и у другим недобитним организацијама, при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње, под којом се не подразумева накнада по основу котизације за учешће.

Порез на остале приходе плаћа се по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 4. и члан 86. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када исплатилац прихода, конкретно јавна медијска кућа, за физичка лица која нису запослена код њега, а учествују на семинарима чији је он организатор (јавна медијска кућа) и који на терет својих средстава сноси трошак превоза и смештаја за те учеснике, таква накнада трошкова опорезује се порезом на доходак грађана сагласно одредбама члана 85. став 1. тачка 12) и став 4. и члана 86. став 1. Закона.

Међутим, уколико су у предметном случају испуњени услови из члана 85. став 6. тачка 5) Закона на начин да физичко лице у конкретном догађају обавља одређене активности за домаћег исплатиоца или за лице које га је упутило на пут и да се та активност обавља у таксативно наведене сврхе, на накнаду трошкова превоза и смештаја за физичко лице (учесник на семинару) које није у радном односу код исплатиоца (организатор семинара) и од кога не остварује било коју другу накнаду по основу наведене сарадње, не плаћа се порез на доходак грађана сагласно одредби члана 85. став 6. тачка 5) Закона. С тим у вези, у сваком конкретном случају сагласно начелу фактицитета утврђују се пореске чињенице од значаја за постојање пореске обавезе.

На накнаду трошкова превоза и смештаја за физичко лице које није у радном односу код исплатиоца и од кога у предметном случају не остварује било коју другу накнаду, не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање.

### **3. Порески третман премија осигурања за случај смрти запосленог услед болести, које послодавац плаћа за све запослене (колективно осигурање запослених)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1235/2015-04 од 21.7.2016. год.)*

Одредбом члана 14. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и примања у облику бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања

остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају се и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове (члан 146 став 1. Закона).

Изузетно од става 1. тог члана Закона, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона не сматра се премија коју послодавац плаћа за све запослене код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција (члан 146 став 2. тачка 1) Закона).

Послодавац може запосленима уплаћивати премију за добровољно додатно пензијско осигурање, колективно осигурање од последица незгода и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција, а у циљу спровођења квалитетне додатне социјалне заштите, сагласно одредби члана 119. став 5. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14).

Послодавац је дужан да запослене осигура од повреда на раду, професионалних обољења и обољења у вези са радом, ради обезбеђивања накнаде штете, сагласно одредби члана 53. став 1. Закона о безбедности и здрављу на раду („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 91/15).

Одредбом члана 8. тачка 1) подтачка (2) Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 139/14) прописано је да је врста животног осигурања осигурање за случај смрти.

Одредбом члана 9. тачка (1) Закона о осигурању прописано је да је врста неживотног осигурања осигурање од последица незгоде, укључујући и осигурање од повреда на раду и

професионалних обољења, које покрива уговорену новчану накнаду за случај незгоде, накнаду уговорених трошкова за случај незгоде, комбинацију исплата по основу претходно наведених накнада и исплату због последица повреде или оштећења здравља или због смрти путника.

Имајући у виду наведено, премија коју послодавац плаћа за све запослене (колективно осигурање запослених) по основу животног осигурања за случај смрти запосленог услед болести, а које се сагласно Закону о осигурању не сврстава у осигурање од последица незгоде, није предмет пореског ослобођења из члана 146 став 2. тачка 1) Закона (колективно осигурање од последица незгоде, укључујући и осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција) и има порески третман зараде.

Имајући у виду допис Удружења осигуравача Србије број: 16-9780-05 од 7. јула 2016. године, који се односи на измену Закона у делу пореских олакшица код осигурања, код наредних измена Закона Министарства финансија ће размотрити предметну иницијативу.

#### **4. Порески третман прихода физичких лица која су радно ангажована по основу уговора о привременим и повременим пословима закљученим непосредно са послодавцем или преко омладинске или студентске задруге**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-581/2015-04 од 19.7.2016. год.)*

Одредбом члана 13. став 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, 68/14-др. закон и



112/15, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и уговорена накнада и друга примања која се остварују обављањем привремених и повремених послова на основу уговора закљученог непосредно са послодавцем, као и на основу уговора закљученог преко омладинске или студентске задруге, осим са лицем до навршених 26 година живота, ако је на школовању у установама средњег, вишег и високог образовања.

Порез на зараду обрачунава се и плаћа по стопи од 10% (члан 16. ЗПДГ).

Сагласно одредби члана 7. став 1. тачка 3) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗДОСО), обвезници доприноса за пензијско и инвалидско осигурање су осигураници, у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања, и то лица која обављају привремене и повремене послове по уговору закљученом непосредно са послодавцем, односно преко задруге, осим лица до навршених 26 година живота ако су на школовању.

Обвезници доприноса за здравствено осигурање су осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног здравственог осигурања, и то лица која обављају привремене и повремене послове по уговору (члан 8. став 1. тачка 3) ЗДОСО).

Обвезници доприноса за осигурање за случај незапослености су осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног осигурања за случај незапослености, и то лица која обављају привремене и повремене послове по уговору (члан 9. став 1. тачка 3) ЗДОСО).

Одредбом члана 197. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14, у даљем тексту: ЗОР) прописано је да послодавац може за обављање послова који су по својој природи такви да не трају дуже од 120 радних дана у календарској години

да закључи уговор о обављању привремених и повремених послова са:

- 1) незапосленим лицем;
- 2) запосленим који ради непуно радно време – до пуног радног времена;
- 3) корисником старосне пензије.

Сагласно члану 198. ЗОР послодавац може за обављање привремених и повремених послова да закључи уговор са лицем које је члан омладинске или студентске задруге у складу са прописима о задругама.

Имајући у виду наводе у предметном допису, као и усмено појашњење захтева, у вези са пореским третманом прихода физичких лица која су радно ангажована по основу уговора о обављању привремених и повремених послова, било да је уговор закључен непосредно са послодавцем или преко омладинске и студентске задруге, Министарство финансија указује да приход који по том основу остваре физичка лица подлеже опорезивању порезом на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

Поред тога, како се у предметном случају указује на неуједначено поступање инспекције рада као и пореских органа, с тим у вези предметни допис ћемо доставити Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања – Сектор за рад – Инспекторат рада, Београд, ул. Немањина бр. 22-26, као и Пореској управи – Централа, Београд, ул. Саве Машковића бр. 3-5, као надлежним органима.

##### **5. Остваривање права на неопорезиви месечни износ у случају када послодавац, сагласно уговору о осигурању, за запослене плаћа**

**премију добровољног здравственог осигурања, тако што премију плаћа у целости и одједном, за период од 12 месеци**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-497/2016-04 од 13.7.2016. год.)

Одредбом члана 14б став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом, у смислу чл. 13. и 14. овог закона, сматрају и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове.

Изузетно од става 1. овог члана, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона не сматра се премија добровољног здравственог осигурања, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике, односно чланове добровољног пензијског фонда, у складу са посебним прописима који уређују наведене области, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује доприносе за обавезно социјално осигурање (члан 14б став 2. тачка 2) Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када послодавац, сагласно уговору о осигурању, у целости и одједном, за период од 12 месеци, плати премију добровољног здравственог осигурања за запослене, има право да по том основу користи неопорезиви износ за сваког запосленог до висине од 5.501 динара на месечном нивоу

(неопорезиви износ од 5.501 динара месечно – важи од 1. фебруара 2016. године и примењује се до 31. јануара 2017. године).

**6. Плаћање пореза и доприноса по основу дневница за службено путовање у земљи и у иностранство**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-161/2016-04 од 12.7.2016. год.)

Како се наводи, општим актом код послодавца утврђена је висина дневнице за службено путовање у земљи у износу од 2.000 динара дневно, као и висина дневнице за службено путовање у иностранству у износу од 40 евра дневно у динарској противвредности.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи – до 2.201 динара (која је у примени од 1. фебруара 2016. године закључно са 31. јануаром 2017. године) односно дневнице за службено путовање у иностранство – до износа прописаног од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно.

За утврђивање пореза на зараде по основу дневнице за службено путовање у иностранство, примања изнад износа прописаног од стране надлежног државног органа, односно изнад неопорезивог износа од 50 евра, конвертују се у динарски износ по званичном средњем курсу Народне банке Србије на дан обрачуна трошкова (члан 18. став 3. Закона).

Одредбом члана 7. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 98/07, 84/14 и 84/15, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се државном службенику и намештенику накнађују трошкови смештаја, исхране, превоза и остали трошкови у вези са службеним путовањем у земљи. Државном службенику и намештенику исплађује се дневница за службено путовање у земљи која износи 150 динара сагласно одредби члана 9. Уредбе. Државном службенику и намештенику исплађује се цела дневница за службено путовање у земљи које је трајало између 12 и 24 часа, а половина дневнице за службено путовање које је трајало између 8 и 12 часова (члан 10. став 2. Уредбе).

Чланом 20. Уредбе прописано је да се државном службенику и намештенику накнађују трошкови исхране и градског превоза у месту боравка у иностранству у износу од 15 евра на свака 24 часа проведена у иностранству. У вези са одређивањем дневнице према трајању службеног путовања у иностранство, одредбом члана 24. став 1. Уредбе прописано је да државном службенику и намештенику припада једна дневница на свака 24 часа проведена у иностранству, а ако је преостало време проведено у иностранству дуже од 12 часова – припада му још једна дневница, односно још половина дневнице ако је преостало време проведено у иностранству између 8 и 12 часова. Ако је време проведено у иностранству дуже од 12 часова, а краће од 24 часа, државном службенику и намештенику припада једна дневница, а ако је у иностранству проведено између 8 и 12 часова – пола дневнице. За свако задржавање у иностранству, односно пропутовање кроз страну државу, које траје дуже од 12 часова државном службенику и намештенику припада једна дневница која је утврђена за ту државу (члан 24. став 2. Уредбе).

Одредбом члана 118. став 1. тачка 3) Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да

запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путу у иностранству.

Како, сагласно Закону о раду и према општем акту или уговору о раду, запослени код послодавца који има статус привредног субјекта имају право на припадајућу дневницу у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путовању у земљи, односно иностранству, сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 2) Закона, на примање по основу дневнице за службено путовање у земљи односно иностранству коју запослени у радном односу код послодавца оствари до износа припадајуће дневнице утврђеног према трајању службеног путовања на начин прописан (Уредбом) од стране надлежног државног органа, а највише до 150 динара дневно у земљи односно 50 евра дневно у иностранству, не плаћа се порез на зараде. У случају да се примања по основу дневнице за службено путовање у земљи односно у иностранству запосленом исплаћује у износу већем од износа припадајуће дневнице утврђеног према трајању службеног путовања, односно преко неопорезивог износа од 2.201 динара дневно у земљи, односно 50 евра дневно у иностранству, предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараде на део изнад неопорезивог износа из члана 18. став 1. тачка 2) Закона и опорезује се у складу са одредбама чл. 13. до 16. Закона.

Дакле, када у складу са општим актом код послодавца запослени има право на износ дневнице за време проведено на службеном путовању у земљи односно иностранству – износ припадајуће дневнице који је тим актом утврђен према трајању службеног путовања у земљи односно у иностранству на начин прописан (Уредбом) од стране надлежног државног органа, а највише (у конкретном случају) у износу до 2.000 динара дневно у земљи, односно до 40 евра дневно у иностранству, на припадајући

износ дневнице који запослени оствари у складу са општим актом код послодавца не плаћа се порез на доходак грађана на зараду, као ни припадајући износ доприноса.

**7. Коришћење пореске олакшице по основу заснивања радног односа са новозапосленим лицем које је претходно било ангажовано на привременим и повременим пословима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-581/2016-04 од 6.7.2016. год.)*

Одредбом члана 21д став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац – правно лице које се у смислу закона којим се уређује рачуноводство разврстава у микро и мала правна лица, као и предузетник који заснује радни однос са најмање два нова лица, има право на повраћај 75% плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Новозапосленим лицем сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца (члан 21д став 2. Закона).

Истоврсна олакшица, која се односи на повраћај дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослено лице, прописана је чланом 45в Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима).

Лица која обављају привремене и повремене послове по уговору, као осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног социјалног осигурања за случај незапослености, обвезници су доприноса за осигурање за случај незапослености, сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 3) Закона о доприносима.

Одредбом члана 11. тачка 9) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04, 84/04, 85/05, 101/05, 63/06, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14) прописано је да су осигураници запослени лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове, ако нису осигурани по другом основу.

Према одредби члана 67. став 1. тачка 2) Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10 и 38/15), незапослени, поред осталог, има право на новчану накнаду у случају престанка радног односа или престанка обавезног осигурања, по основу престанка радног односа на одређено време, привремених и повремених послова, пробног рада.

Одредбом члана 75. став 1. тачка 1) Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености прописано је, поред осталог, да се исплата новчане накнаде обуставља за време за које мирују права по основу незапослености и то за време трајања уговора о обављању привремених и повремених послова.

Одредбом члана 88. став 1. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености прописано је, поред осталог,



да евиденција о незапослености престаје да се води ако заснује радни однос или започне осигурање по другом основу у складу са законом.

Право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса има послодавац који је засновао радни однос са новозапосленим лицем уколико су испуњени законом прописани услови, укључујући и услов да је лице пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца.

Како се у конкретном случају као претходно поставља питање да ли се физичко лице које је пре заснивања радног односа било у одређеном периоду ангажовано на привременим и повременим пословима, за тај период сматра незапосленим лицем са становишта Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености, Министарство финансија напомиње да је давање мишљења о примени тог закона у надлежности Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

---

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

**1. Да ли приватна установа за стара лица са посебним потребама има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила за амбулантно возило?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00625/2016-04 од 8.8.2016. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13, 140/14, 109/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила плаћа се код

издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (у даљем тексту: регистрација), осим код привремене регистрације која се врши на период краћи од једне године, за моторна возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, и то: путничких возила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Према одредби члана 3. Закона, обвезник пореза из члана 2. овог закона је правно и физичко лице на чије се име моторно возило региструје, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 3) Закона, која се примењује од 1. јануара 2016. године, прописано је да порез на употребу моторних возила не плаћају здравствене установе основане од стране Републике Србије, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе, чији је власник Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, у потпуности или у већинском делу – за амбулантна возила.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 3) Закона, која се примењивала од 1. јануара 2011. године до 31. децембра 2015. године, порез на употребу моторних возила нису плаћале здравствене установе за амбулантна возила.

Према одредби члана 11. став 1. тачка 5) подтачка (3) Правилника о подели моторних и прикључних возила и техничким условима за возила у саобраћају на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 40/12, 102/12, 19/13, 41/13, 102/14, 41/15, 78/15, 111/15 и 14/16, у даљем тексту: Правилник), специјално возило јесте возило врсте М, N

или О изведено за одређене функције са посебно уређеном каросеријом, снабдееном уређајима или опремом за обављање тих функција, и то: SC амбулантно возило – јесте возило врсте М намењено за транспорт болесних или повређених лица и опремљено специјалном опремом за такву намену.

Према одредби члана 46. став 3. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 72/09, 88/10, 99/10, 57/11, 119/12, 45/13, 93/14, 96/15 и 106/15), здравствена установа може се основати као: дом здравља; апотека; болница (општа и специјална); завод; завод за јавно здравље; клиника; институт; клиничко-болнички центар и клинички центар.

Према томе, применом одредбе члана 5. став 1. тачка 3) Закона, у периоду од 1. јануара 2011. године до 31. децембра 2015. године, порез на употребу моторних возила нису плаћале здравствене установе за амбулантна возила.

Почев од 1. јануара 2016. године, за амбулантна возила ослобођење од пореза на употребу моторних возила може се остварити ако су испуњени сви следећи услови:

- да је обвезник пореза на употребу моторних возила за амбулантно возило здравствена установа,
- да је та здравствена установа основана од стране Републике Србије, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе, чији је власник Република Србија, аутономна

покрајина или јединица локалне самоуправе, у потпуности или у већинском делу.

Према томе, нема законског основа да приватна установа за стара лица са посебним потребама оствари ослобођење од пореза на употребу моторних возила за амбулантно возило.

---

## **ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА**

### **1. Да ли порески обвезник који је стекао право својине на непокретности путем купопродајног уговора, одговара за настале обавезе продавца по основу пореза на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00067/2016-04 од 10.8.2016. год.)*

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се ЗПППА 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.

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 одредби члана 10. став 1. ЗПППА пореско правни однос је однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, којим се уређује:

- 1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;
- 2) обавеза физичког, односно правног лица да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од

прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

Према одредбама члана 18. ст. 1. и 2. ЗПППА обавеза плаћања пореза из члана 10. став 1. тачка 1) ЗПППА (у даљем тексту: пореска обавеза) представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним овим законом или другим пореским законом. Порески обвезник одговара за испуњење пореске обавезе од момента када су настале чињенице за које је пореским законом прописано да стварају пореску обавезу.

Према томе, порески обвезник који је на основу уговора о купопродаји непокретности, као купац, стекао право својине над том непокретношћу, не одговара за неплаћене пореске обавезе продавца – као обвезника пореза на имовину за предметну непокретност до дана продаје исте.

**2. Поступање пореског обвезника у ситуацији када поднесе захтев за остваривање права на плаћање дугованог пореза на рате, сходно члану 10. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16), па након тога утврди да је погрешно извршио уплату текуће обавезе која је услов за остваривање тог права**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-348/2016-04 од 5.8.2016. год.)*

Одредбом члана 10. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и



допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дугованог пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.

Према одредбама ст. 4–8. истог члана Закона о изменама и допунама, пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дугованог пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

У ситуацији када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује целокупна камата на тај дуг.

Захтев из става 1. овог члана порески обвезник подноси почев од првог дана месеца који следи месецу у коме је овај закон ступио на снагу, а најкасније у року од 120 дана од дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама.

До дана подношења захтева из става 1. овог члана, порески обвезник је дужан да измири све текуће обавезе доспеле за плаћање од дана ступања на снагу овог закона и о томе пружи доказ, што је уједно и услов за остваривање права на плаћање дугованог пореза на рате у складу Законом о изменама и допунама.

Од дана подношења захтева из става 1. овог члана до дана доношења решења, односно споразума о плаћању дугованог пореза на рате у складу са овим законом, порески обвезник је дужан да измири све текуће обавезе доспеле у том периоду, најкасније у року од 30 дана од дана достављања тог решења,

односно споразума, уз обрачунату камату на тај дуг у складу са законом.

Одредбама члана 10. ст. 10–12. Закона о изменама и допунама прописано је да за време плаћања дугованог пореза на рате, у складу са тим законом, на тај порез обрачунава се камата из члана 6. став 2. Закона о изменама и допунама (по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије).

Текуће обавезе су обавезе по основу јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама.

Текућим обавезама се не сматрају обавезе утврђене у поступку контроле, као и обавезе које се утврђују решењем пореског органа, а односе се на порески период који је обухваћен периодом за који се тражи отпис камате у смислу Закона о изменама и допунама.

Одредбама члана 10. ст. 2. и 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, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да у порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право:

- 1) на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено;
- 2) на пореску рефакцију, односно на рефундацију пореза у складу са пореским законом;
- 3) да користи порески кредит у односу на пореску обавезу, односно обавезу по основу споредних пореских давања;
- 4) да користи више или погрешно плаћени порез односно споредна пореска давања за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

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

Одредбама члана 68. ст. 4. и 5. ЗПППА прописано је да ако порески обвезник поднесе захтев за плаћање пореза путем прекњижавања, даном плаћања пореза сматра се:

1) дан на који је доспео порез који се плаћа путем прекњижавања, ако на тај дан постоји више плаћени порез по другом основу, или

2) дан на који је порез по другом основу плаћен у износу већем од дугованог, ако је порез који се плаћа путем прекњижавања раније доспео.

Дан плаћања пореза из става 4. овог члана одређује се на основу чињеничног стања на дан одлучивања по захтеву.

Према томе, сходно члану 10. Закона о изменама и допунама, порески обвезник подноси захтев за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона (дакле, који је доспео за плаћање до 4. марта 2016. године) и који је на тај дан евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату.

Сагласно одредбама Закона о изменама и допунама, порески обвезник је дужан да до дана подношења захтева измири све текуће обавезе доспеле за плаћање од дана ступања на снагу овог закона и о томе пружи доказ, односно да од дана подношења захтева до дана доношења решења, односно споразума о плаћању дугованог пореза на рате, измири све текуће обавезе доспеле у том периоду, најкасније у року од 30 дана од дана достављања тог

решења, односно споразума, уз обрачунату камату на тај дуг у складу са законом.

С тим у вези, у ситуацији када порески обвезник поднесе захтев за остваривање права на плаћање дугованог пореза на рате сходно члану 10. Закона о изменама и допунама, па након тога утврди да је погрешно извршио уплату текуће обавезе која је услов за остваривање тог права, неопходно је да надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за прекњижавање те погрешно извршене уплате.

У сваком конкретном случају, на основу чињеничног стања на дан одлучивања по захтеву за прекњижавање, надлежна организациона јединица Пореске управе утврдиће дан плаћања пореза, те сходно томе и да ли порески обвезник може да оствари право на плаћање дугованог пореза на рате, сходно Закону о изменама и допунама.

### **3. Да ли престаје неплаћена пореска обавеза правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1470/2015-04 од 5.8.2016. год.)*

Одредбом члана 23. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да пореска обавеза престаје:

- 1) наплатом пореза;
- 2) застарелошћу пореза;

3) отписом пореза;

4) на други законом прописани начин.

Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење (члан 23. став 2. ЗПППА).

Одредбом члана 26. став 11. ЗПППА прописано је да је ПИБ јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица.

Одредбом члана 115. став 4. ЗПППА прописано је да ће Пореска управа решењем отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 22. ст. 2. и 4. и члана 23. став 2. овог закона, као и у другим случајевима прописаним законом.

Према одредбама члана 1. став 2. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 ... 83/14, у даљем тексту: ЗОС) прописано је да се стечај, у смислу тог закона, спроводи банкротством или реорганизацијом.

Под банкротством се подразумева намирење поверилаца продајом целокупне имовине стечајног дужника, односно стечајног дужника као правног лица (члан 1. став 3. ЗОС).

Према одредби члана 132. став 1. ЗОС, по доношењу решења о банкротству, стечајни управник започиње и спроводи продају целокупне имовине или дела имовине стечајног дужника.

Према одредби члана 136. став 1. ЗОС, после продаје стечајног дужника као правног лица, стечајни поступак се у односу на стечајног дужника обуставља.

Новац добијен продајом стечајног дужника, као и имовина стечајног дужника из става 2. овог члана, улази у стечајну масу у односу на коју се стечајни поступак наставља. Стечајна маса региструје се у регистру стечајних маса који води орган надлежан

за вођење регистра привредних субјеката и заступа је стечајни управник (члан 136. ст. 3. и 4. ЗОС).

Сагласно наведеном, неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење. У том случају, по испуњењу услова прописаних чланом 23. став 2. ЗПППА, надлежна организациона јединица Пореске управе решењем констатује престанак пореског дуга.

С тим у вези, Министарство финансија указује да, у погледу питања која се односе на пореско рачуноводство, потребно је обратити се надлежној организационој јединици Пореске управе, имајући у виду њену надлежност у погледу спровођења пореског рачуноводства и давање мишљења у примени Правилника о пореском рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 103/11).

#### **4. Да ли лице – давалац издржавања одговара за пореске обавезе преминулог лица – примаоца издржавања?**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-529/2015-04 од 5.8.2016. год.)

Одредбом члана 22. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у

оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства. Ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, оставиочева пореска обавеза се отписује.

Према одредбама члана 194. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 ... 6/15, у даљем тексту: ЗОН), уговором о доживотном издржавању обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

Према одредбама члана 195. ЗОН, уговор о доживотном издржавању мора бити закључен у облику јавнобележнички потврђене (солемнизоване) исправе. Приликом потврђивања (солемнизације) уговора јавни бележник је дужан да уговорнике нарочито упозори на то да имовина која је предмет уговора не улази у заоставштину примаоца издржавања и да се њоме не могу намирити његови нужни наследници, о чему ставља напомену у клаузули о потврђивању. У супротном, уговор је ништав.

Према члану 222. ЗОН наследник одговара за оставиочеве дугове до висине вредности наслеђене имовине.

Сагласно наведеном, а водећи рачуна да имовина која је предмет уговора о доживотном издржавању не улази у заоставштину примаоца издржавања (преминулог лица), те да самим тим лице – даваоц издржавања не представља наследника (не наслеђује имовину од преминулог лица већ је стиче уз накнаду – теретним послом) и не одговара за пореске обавезе преминулог лица.

##### **5. Поступање надлежног органа јединице локалне самоуправе у случају када је физичком лицу пореска обавеза по основу пореза**

**на имовину настала наслеђем пре неколико година, при чему то лице није у прописаном року пријавило настанак пореске обавезе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-200/2015-04 од 5.8.2016. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се ЗПППА 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.

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;
  - 5) брисана;



б) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а)–13д), чл. 161, 164. и 167–171. ЗПППА.

Одредбама члана 5. став 1. ЗПППА прописано је да се Пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу с Уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Изузетно од става 1. овог члана, пореска обавеза по основу пореза на имовину за календарске године које следе години у којој је настала пореска обавеза, утврђује се на основу закона којим се уређују порези на имовину који је на снази на дан 1. јануара календарске године за коју се пореска обавеза утврђује, осим ако је, у складу с Уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство (члан 5. став 2. ЗПППА).

Према одредбама члана 114. став 1. ЗПППА, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање (члан 114. став 2. ЗПППА).

Одредбама члана 114д ЗПППА прописано је да се застарелост 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.

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 б) 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 (члан 182б став 1. Закона).

Према одредби члана 182б став 2. ЗПППА, против лица које учини радњу, односно пропуст из става 1. овог члана, у вези са порезом који се утврђује решењем, неће се подносити захтев за покретање прекршајног поступка, ако то лице, пре предузимања било које радње пореског органа у вези са учињеном радњом или пропустом, односно пре отпочињања пореске контроле или подношења захтева за покретање прекршајног поступка, самоиницијативно пријави учињену радњу, односно пропуст, као и утврђени износ пореза плати у прописаном року.

Новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара казниће се за прекршај физичко лице које није предузетник ако Пореској управи не поднесе, или не поднесе у законском или додатном року пореску пријаву, или ако је поднесе непотписану или у пријаву унесе нетачне податке, а не исправи их у прописаном року, или је поднесе без потребне документације и доказа од значаја за утврђивање пореза (члан 180. став 1. тачка б) ЗПППА).

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

Према одредбама члана 32. ЗПИ, утврђивање и наплата пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос

апсолутних права врши се на начин одређен овим законом. У погледу начина утврђивања, поступка по правним лековима, начина и рокова плаћања пореза, камате, повраћаја пореза, застарелости наплате, принудне наплате, казнених одредаба и осталог што није посебно уређено овим законом, примењује се закон којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Одредбом члана 34. став 1. ЗПИ, која се примењује од 1. јануара 2014. године, прописано је да за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене.

Сагласно одредби члана 34. Закона, која се примењивала до 31. децембра 2013. године, за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подносио је пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене.

Према томе, ако је физичком лицу пореска обавеза по основу пореза на имовину настала наслеђем пре неколико година, при чему то лице није у прописаном року пријавило настанак пореске обавезе, због чега му надлежни орган јединице локалне самоуправе за период до подношења пореске пријаве није утврђивао порез (јер није имао сазнања о настанку пореске обавезе том лицу за ту имовину), надлежни орган јединице локалне самоуправе је овлашћен и дужан да том лицу за ту имовину утврди и пореску обавезу за период од настанка пореске обавезе за који право на утврђивање пореза није застарело, сходно одредбама ЗПППА. Обавеза по основу пореза на имовину утврђује се на основу закона којим се уређују порези на имовину који је био на снази на дан 1. јануара календарске године за коју се пореска обавеза утврђује.

Право надлежног пореског органа на утврђивање пореза на имовину застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, односно од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез (у конкретном случају, ако је пореска обавеза настала у 2007. години по основу наслеђа, застарелост права на утврђивање пореза почиње да тече од 1. јануара 2008. године). Ако прекида застарелости у конкретном случају није било, надлежни орган који за предметну непокретност конкретном физичком лицу – пореском обвезнику први пут утврђује порез на имовину у 2016-ој години, овлашћен је да порез утврди не само за 2016. годину, већ и за 2011, 2012, 2013, 2014. и 2015. годину (при чему за сваку од тих година порез утврђује применом закона којим се уређују порези на имовину који је био на снази на дан 1. јануара календарске године за коју се пореска обавеза утврђује, на пример, порез за 2014. годину утврђује применом закона који је био на снази на дан 1. јануара 2014. године).

Прекид рока застарелости права надлежног органа јединице локалне самоуправе на утврђивање пореза на имовину наступа сваком радњом тог органа предузетом против пореског обвезника у циљу утврђивања пореза на имовину. После прекида, застарелост права надлежног органа јединице локалне самоуправе на утврђивање пореза на имовину почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост. Примера ради, ако је било прекида застарелости права на утврђивање пореза на имовину за 2010. годину у 2012-ој години, застарелост права на утврђивање пореза на имовину после прекида почиње изнова да тече, што значи да се у том случају за 2010. годину порез може утврдити и у 2016-ој години.

Министарство финансија напомиње да, сагласно одредби члана 114ж ЗПППА, право надлежног органа јединице локалне самоуправе на наплату пореза на имовину увек застарева у року од десет година од истека године у којој је тај порез требало утврдити, осим у случајевима из члана 114з ЗПППА.

Такође, неподношење, односно неблаговремено подношење пореске пријаве санкционисано је новчаном казном за прекршај, при чему надлежни орган јединице локалне самоуправе (у складу са чланом 2а став 2. ЗПППА) код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, има права и обавезе која по ЗПППА има Пореска управа.

Имајући у виду да се порез на имовину физичким лицима (као обвезницима који не воде пословне књиге) утврђује решењем, против физичког лица које је у законском или додатном року поднело пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину, неће се подносити захтев за покретање прекршајног поступка, ако то лице, пре предузимања било које радње надлежног органа јединице локалне самоуправе у вези са учињеним пропустом, односно пре отпочињања пореске контроле или подношења захтева за покретање прекршајног поступка, самоиницијативно поднесе пореску пријаву и ако утврђени износ пореза плати у прописаном року.

#### **6. Одлагање плаћања дуваног пореза у складу са Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-346/2016-04 од 29.7.2016. год.)*

Одредбом члана 10 став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дуваног пореза на рате за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се

одложити плаћање дуговоног пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона о изменама и допунама, пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дуговоног пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности. У ситуацији када порески обвезник и пре истека рока плаћања дуговоног пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује целокупна камата на тај дуг.

Одредбама члана 73. ст. 1–4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дуговоног пореза, под условом да плаћање дуговоног пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услов из става 1. овог члана утврђује Влада.

О одлагању плаћања дуговоног пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци.

Одредбама члана 76. ст. 2–4. ЗПППА прописано је да ако је, у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б ЗПППА, плаћање дугованог пореза одложено, камата се обрачунава и за време док траје одлагање, по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије.

Пореском обвезнику коме је у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б ЗПППА, плаћање дугованог пореза одложено, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује 50% камате на тај дуг.

Према томе, сходно члану 10. Закона о изменама и допунама, може се одложити плаћање дугованог пореза пореском обвезнику који поднесе захтев за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу тог закона, који је на тај дан евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе – при чему се подразумева укупан дуговани порез на тај дан по свим уплатним рачунима тог пореског обвезника, који не прелази 2.000.000 динара и у себи не садржи камату.

Када се пореском обвезнику по спроведеном поступку одобри одлагање плаћања дугованог пореза на рате, и који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се

камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Такође, када порески обвезник и пре истека рока плаћања дуговоног пореза на рате исплати дуговани порез у потпуности, истом се отписује целокупна камата на тај дуг.

Са друге стране, уколико дуговани порез на дан ступања на нагу Закона о изменама и допунама прелази 2.000.000 динара (који у себи не садржи камату), порески обвезници могу, почев од 4. марта 2016. године, поднети захтев за одлагање плаћања укупног износа дуговоног пореза, у целости или делимично, независно од дана доспелости, најдуже до 60 месеци и остваре право на отпис 50% камате на тај дуг, у складу са одредбама ЗПППА.

#### **7. Да ли порески обвезник коме се не изврши повраћај ПДВ у роковима прописаним Законом о ПДВ, има право на камату?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-677/2016-04 од 29.7.2016. год.)*

Одредбом члана 75. став 10. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да ако се обвезнику пореза на додату вредност, у року прописаном законом којим се уређује порез на додату вредност, не изврши повраћај тог пореза, камата обрачунава од наредног дана од дана истека тог рока.

Одредбама члана 52. ст. 1–4. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07,



93/12, 108/13, 68/14—др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

Ако се обвезник не определи за повраћај из става 1. овог члана, разлика се признаје као порески кредит.

Порески обвезник може да тражи повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 2. овог члана подношењем захтева, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период.

Повраћај из ст. 1. и 3. овог члана врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске пријаве ако је пореска пријава благовремено поднета, у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство од дана подношења пореске пријаве која није благовремено поднета, односно од дана подношења захтева из става 3. овог члана.

Сагласно наведеном, порески обвезник коме се не изврши повраћај ПДВ у роковима прописаним ЗПДВ, има право на камату обрачунату почев од наредног дана од дана истека тог рока, што у сваком конкретном случају, након спроведеног поступка провере, утврђује надлежни порески орган.

**8. Да ли надлежни порески орган може прекинути поступак принудне наплате дугованог пореза одобравањем одлагања плаћања дугованог пореза?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-331/2016-04 од 29.7.2016. год.)*

Одредбом члана 10 став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл.

гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дугованог пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона о изменама и допунама, пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дугованог пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности. У ситуацији када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује целокупна камата на тај дуг.

Одредбама члана 79. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се поступак принудне наплате прекида:

1) ако Пореска управа покрене стечајни поступак против пореског обвезника у смислу члана 112. ЗПППА;

2) ако Пореска управа одобри одлагање плаћања пореза из члана 73, односно члана 74б ЗПППА;

3) ако се утврди постојање грешке код обрачуна пореске обавезе која има за резултат нижи порез, до исправке утврђивања;  
4) у случају из члана 147. ст. 2. и 6. ЗПППА.

Поступак принудне наплате може се прекинути ако, по истеку рока из члана 71. став 1. ЗПППА, порески обвезник поднесе захтев за одлагање наплате, под условима из члана 73, односно члана 74б ЗПППА.

У случају из ст. 1. и 2. овог члана, Пореска управа доноси закључак о прекиду поступка принудне наплате, који се доставља и организацији која спроводи принудну наплату са рачуна.

Прекид из ст. 1. и 2. овог члана не утиче на заложно право, ни на увећање пореског дуга.

Према томе, надлежни порески орган може прекинути поступак принудне наплате дугованог пореза одобравањем одлагања плаћања дугованог пореза сагласно одредбама чл. 73. и 74. ЗПППА, као и одредбама члана 10. Закона о изменама и допунама.

**9. Појашњења става у погледу утврђивања висине дугованог пореза у поступку одлагања плаћања дугованог пореза, изнетог у мишљењу Министарства финансија број: 413-00-148/2016-04 од 27. јуна 2016. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-148-1/2016-04 од 20.7.2016. год.)*

Мишљење Министарства финансија број: 413-00-148/2016-04 од 27. јуна 2016. године садржи одговор на предметно питање наведено у допису од 27. маја 2016. године.

С тим у вези, Министарство финансија указује, још једном, да, сходно члану 10. Закона о изменама и допунама Закона о

пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), може се одложити плаћање дугованог пореза пореском обвезнику који поднесе захтев за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу тог закона, који је на тај дан евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе – при чему се подразумева укупан дуговани порез на тај дан по свим уплатним рачунима тог пореског обвезника, који не прелази 2.000.000 динара и у себи не садржи камату.

Када се пореском обвезнику по спроведеном поступку одобри одлагање плаћања дугованог пореза на рате, и који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Такође, када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате исплати дуговани порез у потпуности, истом се отписује целокупна камата на тај дуг.

Са друге стране, уколико дуговани порез на дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама (по свим уплатним рачунима тог пореског обвезника) прелази 2.000.000 динара (који у себи не садржи камату), порески обвезници могу, почев од 4. марта 2016. године, поднети захтев за одлагање плаћања укупног износа дугованог пореза, у целисти или делимично, независно од дана доспелости, најдуже до 60 месеци и остваре право на отпис 50% камате на тај дуг, у складу са одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16).

**10. Намирење пореске обавезе путем компензације**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-651/2016-04 од 19.7.2016. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тим законом уређују поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Према одредбама члана 2. 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);
- б) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а)–13д), чл. 161, 164. и 167–171. ЗПППА.

Одредбама члана 10. став 1 ЗПППА прописано је да је порескоправни однос однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, којим се уређује:

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

2) обавеза физичког, односно правног лица да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

Одредбом члана 67. став 4. тачка 1) ЗПППА прописано је да се пореска обавеза може намирити путем компензације, на

начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар.

Правилником о начину и условима за плаћање пореске обавезе путем компензације („Сл. гласник РС“, бр. 63/03, у даљем тексту: Правилник) су ближе уређени начин и услови под којима порески дужник у текућој години може измирити пореске обавезе доспеле до 31. децембра претходне године (у даљем тексту: дуг) путем компензације.

Према одредби члана 2. Правилника, дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може, путем билатералне компензације, измирити дуг под условима да је:

1) према усаглашеној књиговодственој документацији обавеза буџета Републике Србије (у даљем тексту: буџет) према дужнику најмање двоструко већа од укупног дуга који се може измирити путем компензације;

2) предмет компензације дуг који представља јавни приход буџета до износа који припада буџету.

Ако се дуг састоји од пореза који се деле између буџета и буџета територијалне аутономије и локалне самоуправе (у даљем тексту: други учесник у расподели јавних прихода), дужник је обавезан да измири део дуга који припада другом учеснику у расподели (члан 2. став 2. Правилника).

Захтев за плаћање дуга путем компензације дужник подноси Министарству финансија – Управи за трезор. Уз захтев се подноси документација прописана чланом 3. став 2. Правилника (потврда о обавези на Обрасцу ПОО – Потврда о обавези, оверена од стране корисника буџетских средстава (у даљем тексту: корисник) који има обавезу према дужнику, заједно са документацијом којом се доказује основ дуговања; потврда о дугу на Обрасцу ПДУ – Потврда о дугу, оверена од стране надлежне организационе јединице Пореске управе (у даљем тексту:

организациона јединица) према седишту дужника; попуњена изјава о компензацији, у четири примерка, оверена од стране дужника, на Обрасцу ИОК – Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања; попуњен налог на терет и у корист одговарајућег уплатног рачуна јавних прихода; попуњен и оверен налог на терет и у корист свог рачуна).

По прихватању захтева и уз испуњеност услова из члана 2. Правилника, у року од седам радних дана од дана пријема документације из члана 3. Правилника, Управа за трезор оверава Изјаву о компензацији међусобних обавеза и потраживања и испоставља налоге за обрачун на терет и у корист рачуна буџета (члан 5. Правилника).

Дужник може путем компензације, у складу са Правилником, измирити и дуг који припада другим учесницима у расподели јавних прихода, подношењем захтева из члана 3. Правилника надлежном органу територијалне аутономије, односно локалне самоуправе за послове финансија, који ако су испуњени услови из члана 5. Правилника доставља документацију Управи за трезор ради реализације компензације (члан 10. Правилника).

Према томе, а сагласно наведеним одредбама ЗПППА, јавни приходи које наплаћује Пореска управа, као и изворни јавни приходи јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, могу се намирити компензацијом уколико порески обвезници испуњавају услове прописане ЗПППА и Правилником, што у сваком конкретном случају цени надлежни орган Министарства финансија – Управа за трезор којом се исти обраћају подношењем захтева за плаћање дугованог пореза путем компензације.

Са друге стране, Министарство финансија указује да се ЗПППА не примењује на уговором засноване односе између



странака, што значи ни на потраживања и обавезе настале у случају закључења облигационог уговора о размени непокретности.

С тим у вези, у погледу питања да обавезе које преузимају директни, односно индиректни корисници буџетских средстава и корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање морају бити извршене искључиво на принципу готовинске основе и могућности да ти обвезници склапају уговор о компензацији, у складу са чланом 54. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09 ... 103/15), неопходно је обратити се Сектору буџета, имајући у виду да су они стручни обрађивачи наведеног закона и да су надлежни за давање мишљења у његовој примени.

**11. Обезбеђења јединственог спровођења прописа из надлежности министарства надлежног за послове финансија у складу са одредбом члана 11. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-462/2015-04 од 19.7.2016. год.)*

Одредбом члана 11. 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, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да у циљу обезбеђења јединственог спровођења прописа из надлежности министарства надлежног за послове финансија, акти (објашњења, мишљења, инструкције, упутства и сл.) о примени тих

прописа које даје министар надлежан за послове финансија, односно лице које он овласти, обавезујући су за поступање Пореске управе.

Акти из става 3. овог члана објављују се на интернет странама министарства надлежног за послове финансија и Пореске управе (члан 11. став 4. ЗПППА).

Према одредбама члана 1. Закона о уређењу судова („Сл. гласник РС“, бр. 116/08 ... 13/16), судови су самостални и независни државни органи који штите слободе и права грађана, законом утврђена права и интересе правних субјеката и обезбеђују уставност и законитост. Судови суде на основу Устава, закона и други општих аката, када је то предвиђено законом, општеприхваћених правила међународног права и потврђених међународних уговора.

Према томе, а у циљу обезбеђења јединственог спровођења ЗПППА, акти (објашњења, мишљења, инструкције, упутства и сл.) о примени тих прописа које даје министар надлежан за послове финансија односно лице које он овласти, обавезујући су за поступање надлежних органа Пореске управе, односно надлежних пореских органа јединица локалне самоуправе, имајући у виду да сагласно члану 2а став 2. ЗПППА, ти органи у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних јавних прихода имају иста права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа.

Са друге стране, водећи рачуна да су судови самостални и независни државни органи који штите слободе и права грађана, законом утврђена права и интересе правних субјеката и обезбеђују уставност и законитост, акти о примени ЗПППА које даје министар надлежан за послове финансија, односно лице које он овласти, могу бити основ за поступање, али нису обавезујући у поступању, као и доношењу одлука судова.

**12. Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-255/2015-04 од 18.7.2016. год.)

Одредбом члана 23. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06Бдр. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење.

Чланом 115. став 4. ЗПППА прописано је да ће Пореска управа решењем отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 23. став 2. овог закона, као и у другим случајевима прописаним законом.

Према члану 1. став 3. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/2009, 99/2011–др. закон, 71/2012–одлука УС и 83/2014, у даљем тексту: ЗОС) прописано је да се под банкротством подразумева намирeње поверилаца продајом целокупне имовине стечајног дужника, односно стечајног дужника као правног лица.

У складу са наведеним, неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског

обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење. У том случају, по испуњењу услова прописаних чланом 23. став 2. ЗПППА, надлежни порески орган јединице локалне самоуправе решењем констатује престанак пореског дуга.

### **13. Испуњавање пореске обавезе преминулог лица од стране наследника**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-308/2016-04 од 18.7.2016. год.)*

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Чланом 22. став 1. ЗПППА прописано је да пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Према одредби члана 222. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03–УС и 6/15, у даљем тексту: ЗОН), наследник одговара за оставиочеве дугове до висине вредности наслеђене имовине.

Чланом 122. став 1. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95–др. закон, 18/2005–др. закон, 85/2012, 45/2013–др. закон, 55/2014, 6/2015 и 106/2015–др. закон, у даљем тексту: ЗВП) прописано је да кад суд

утврди којим лицима припада право на наслеђе, огласиће та лица за наследнике Решењем о наслеђивању.

Правоснажно Решење о наслеђивању ће се доставити надлежном органу управе (члан 123. став 2. ЗВП).

Сагласно наведеном, у моменту смрти физичког лица – обвезника пореза на имовину, то лице престаје да буде носилац права и обавеза, дакле и обвезник пореза на имовину. Стога се утврђени ненаплаћени порез не може наплатити од тог лица. Сва права преминулог физичког лица – обвезника пореза на имовину која су подобна за наслеђивање прелазе на његове наследнике, а дугове тог лица до висине вредности наслеђене имовине, укључујући и неизмирену обавезу по основу пореза на имовину, испуњавају његови наследници у оквиру вредности наслеђене имовине.

Када суд утврди којим лицима припада право на наслеђе, огласиће та лица за наследнике Решењем о наслеђивању, а потом правоснажно Решење о наслеђивању доставља надлежној организационој јединици Пореске управе како би наследници преминулог пореског обвезника били активно легитимисани за остваривање права и обавеза прописаних Законом, па и подношења захтева за одлагање плаћања дугованог пореза преминулог пореског обвезника.

**14. Ко може да оствари право на одлагање плаћања дугованог пореза на рате у складу са чланом 10. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-310/2016-04 од 1.7.2016. год.)*

Одредбом члана 10. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл.

гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дугованог пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона о изменама и допунама, пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дугованог пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности. У ситуацији када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује целокупна камата на тај дуг.

Начин поступања Пореске управе и пореског обвезника у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате најдуже до 60 месеци, за дуговани порез који у себи не садржи камату за тај дуг, највише до износа од 2.000.000 динара, који у себи не садржи камату, ближе је уређен Правилником о поступању Пореске управе и пореског обвезника у поступку одлагања плаћања дугованог пореза на рате („Сл. гласник РС“, бр. 28/16, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, може се одложити плаћање дугованог пореза само пореском обвезнику који поднесе захтев за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу тог закона и који је на тај дан евидентиран у пореском рачуноводству

Пореске управе, а који не прелази 2.000.000 динара и у себи не садржи камату.

Порески обвезник који на дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама нема евидентираног дугованог пореза у пореском рачуноводству Пореске управе, не може остварити право на одлагање дугованог пореза сходно члану 10. Закона о изменама и допунама.

#### **15. Рок застарелости права надлежног порескога органа јединице локалне самоуправе на наплату изворног прихода те јединице**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-978/2015-04 од 1.7.2016. год.)*

Према одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

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

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;

2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;

3) откривање пореских кривичних дела;

4) одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које донесу организационе јединице Пореске управе, односно против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесу јединице локалних самоуправа у пореском поступку за изворне јавне приходе из става 1. овог члана;

4а) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 47/13);

5) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 53/10);

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. овог закона.

Одредбом члана 34. став 1. ЗПППА прописано је да је порески акт пореско решење, закључак, налог за пореску контролу, записник о пореској контроли и други акт којим се покреће, допуњује, мења или довршава нека радња у пореском поступку.

Према одредби члана 71. 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.

Одредбама члана 114. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање



пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Одредбама члана 114д ЗПППА прописано је да се застарелост 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.

Према томе, прекид рока застарелости права надлежног порескога органа јединице локалне самоуправе на наплату изворног прихода те јединице може наступити сваком радњом тог органа предузетом против пореског дужника у циљу наплате изворног прихода и у вези којих су донета пореска акта (према томе, и опомена).

После прекида, застарелост права надлежног порескога органа јединице локалне самоуправе на наплату изворног прихода почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Са друге стране, Министарство финансија указује да право надлежног порескога органа јединице локалне самоуправе на наплату изворног прихода увек застарева у року од десет година од истека године у којој је тај приход требало утврдити или наплатити (осим у случајевима из члана 114з ЗПППА).

Да ли је било прекида застарелости и да ли је, у вези са тим, дошло до застарелости пореске обавезе или не, у сваком

конкретном случају утврђује надлежни порески орган јединице локалне самоуправе.

**16. Да ли се Закон о пореском поступку и пореској администрацији примењује на изворне јавне приходе јединице локалне самоуправе проистекле из облигационог односа – закључених уговора о закупу пословног простора?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-169/2016-08 од 1.7.2016. год.)*

Одредбом члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тим законом уређују поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Према одредбама члана 2. 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.

Одредбама члана 10. став 1 ЗПППА прописано је да је порескоправни однос однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, којим се уређује:

- 1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;
- 2) обавеза физичког, односно правног лица да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену

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

Чланом 6. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 47/11 и 93/12) прописани су изворни приходи јединица локалне самоуправе у које се, између осталих, убрајају порез на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон, локалне административне таксе, локалне комуналне таксе, боравишна такса, накнаде за коришћење јавних добара, у складу са законом, приходи од давања у закуп, односно на коришћење непокретности и покретних ствари у својини Републике Србије, које користи јединица локалне самоуправе, односно органи и организације јединице локалне самоуправе и индиректни корисници њеног буџета, приходи од давања у закуп, односно на коришћење непокретности и покретних ствари у својини јединице локалне самоуправе.

Јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе из члана 6. Закона о финансирању локалне самоуправе почев од 1. јануара 2007. године (члан 60. Закона о финансирању локалне самоуправе).

Сагласно наведеном, Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) не примењује се на уговором засноване односе између странака – закључених уговора о закупу пословног простора, што значи ни на утврђивање

и наплату изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе проистеклих из облигационог односа.

**17. Захтев за одлагање плаћања дугованог пореза уколико дуговани порез на дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама ЗПППА („Сл. гласник РС“, бр. 15/16) прелази 2.000.000 динара**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-620/2016-04 од 1.7.2016. год.)*

Одредбом члана 10 став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза на рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не прелази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дугованог пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци.

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона о изменама и допунама, пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дугованог пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности. У ситуацији када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује целокупна камата на тај дуг.

Одредбама члана 73. ст. 1–4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника, у целисти или делимично, одложити плаћање дуговоног пореза, под условом да плаћање дуговоног пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику. Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дуговоног пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може одобрити одлагање плаћања дуговоног пореза на рате, али најдуже до 60 месеци.

Одредбама члана 76. ст. 2–4. ЗПППА прописано је да ако је, у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б ЗПППА, плаћање дуговоног пореза одложено, камата се обрачунава и за време док траје одлагање, по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије.

Пореском обвезнику коме је, у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б ЗПППА, плаћање дуговоног пореза одложено, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене,

укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује 50% камате на тај дуг.

Према томе, сходно члану 10. Закона о изменама и допунама, може се одложити плаћање дугованог пореза пореском обвезнику који поднесе захтев за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу тог закона, који је на тај дан евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе (укупан дуговани порез на тај дан по свим рачунима), који не прелази 2.000.000 динара и у себи не садржи камату.

Када се пореском обвезнику по спроведеном поступку одобри одлагање плаћања дугованог пореза на рате, и који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Такође, када порески обвезник и пре истека рока плаћања дугованог пореза на рате исплати дуговани порез у потпуности, истом се отписује целокупна камата на тај дуг.

Са друге стране, уколико дуговани порез на дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама (по свим рачунима) прелази 2.000.000 динара (који у себи не садржи камату), порески обвезници могу, почев од 4. марта 2016. године, поднети захтев за одлагање плаћања дугованог пореза, у целости или делимично, независно од дана доспелости, најдуже до 60 месеци и остваре право на отпис 50% камате на тај дуг, у складу са одредбама ЗППА.

**18. Да ли промена података у Агенцији за привредне регистре, а која се односи на промену оснивача, представља основ за прекидање поступка принудне наплате код пореског обвезника?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-66/2015-04 од 1.7.2016. год.)

Чланом 26. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту. ЗПППА) прописано је да, у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

ПИБ је јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица (члан 26. став 11. ЗПППА).

Одредбом члана 79. став 1. тачка 1. ЗПППА прописано је да се поступак принудне наплате прекида ако Пореска управа покрене стечајни поступак против пореског обвезника у смислу члана 112. овог закона.

Чланом 112. ЗПППА је прописано да када се у поступку принудне наплате утврди да порески обвезник нема имовину из које се порески дуг принудном наплатом може намирити, односно да му је имовина која се предаје Републици по вредности мања од пореског дуга, Пореска управа ће решењем констатовати његову привремену несолвентност и покренути стечајни поступак, у својству повериоца, у складу са законом, ако је порески обвезник правно лице.

Према томе, промена података у Агенцији за привредне регистре, а која се односи на промену оснивача, не представља



основ за прекидање поступка принудне наплате у складу са цитираном одредбом члана 79. ЗПППА.

Наиме, ако се у конкретном случају ради о ситуацији која подразумева да је код пореског обвезника против којег је покренут поступак принудне наплате извршена промена података, и то промена чланова – оснивача у Регистру привредних субјеката који води Агенција за привредне регистре, то не представља основ за прекидање поступка принудне наплате према том пореском обвезнику.

**19. Остваривање права нерезидентног правног лица чији је огранак брисан из регистра Агенције за привредне регистре, при чему је извршено и гашење његовог резидентног рачуна, на повраћај више плаћеног пореза на добит**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-28/2015-04 од 1.7.2016. год.)*

Према одредби члана 10. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 15/16, у даљем тексту: ЗПППА), у порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право:

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

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

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

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

Ако се лице из става 2. овог члана определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских

давања, као и за рефакцију, односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено (члан 10. став 3. ЗПППА).

Према одредби члана 14. став 2. ЗПППА, порески обвезник физичко, односно правно лице – нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидент) који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан је да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник.

Ако нерезидент остварује приходе који се опорезују по одбитку, за које порески обвезник није дужан да поднесе пореску пријаву, неће постојати обавеза одређивања пуномоћника (члан 14. став 3. ЗПППА).

Према одредби члана 66. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: ЗПДПЛ), порески обвезник је дужан да у пореској пријави обрачуна порез на добит за порески период за који се пријава подноси.

Сагласно стазу 3. истог члана ЗПДПЛ, ако је обвезник пореза у виду аконтације платио више пореза него што је био дужан да плати по обавези обрачунатој у пореској пријави, више плаћени порез урачунава се као аконтација за наредни период или се обвезнику враћа на његов захтев.

Према томе, у ситуацији када је огранак брисан из регистра Агенције за привредне регистре, при чему је извршено и гашење његовог резидентног рачуна, Министарство финансија сматра да

право на повраћај више плаћеног пореза (у конкретном случају, пореза на добит) може остварити нерезидентно правно лице које је првобитно и основало огранак подношењем захтева за повраћај надлежној организационој јединици Пореске управе преко пореског пуномоћника тог нерезидентног правног лица, после спроведених активности пореског органа у смислу сагледавања свих чињеница с тим у вези.

**20. Да ли постоји могућност измиривања обавеза уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу, када су донета решења о одређивању привремене мере ради обезбеђења наплате пореских обавеза?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-467/2015-08 од 1.7.2016. год.)*

Према члану 87а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту. ЗПППА), ради обезбеђења наплате пореза и споредних пореских давања после почетка поступка принудне наплате из новчаних средстава пореског обвезника на његовим рачунима на основу решења из члана 92. став 2. ЗПППА (решење о принудној наплати), Пореска управа решењем установљава привремену меру обезбеђења наплате пореског потраживања.

Привремена мера из става 1. тог члана је забрана пореском обвезнику да новчане обавезе које има према трећим лицима измирује уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом.

Решење Пореске управе о установљавању привремене мере из става 2. тог члана постаје извршно даном достављања пореском обвезнику.

Решење из става 2. тог члана доставља се организацији надлежној за принудну наплату заједно са извршним решењем Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника.

Организација надлежна за принудну наплату је дужна да одмах по пријему решења из става 2. тог члана изврши његов упис у регистар блокираних рачуна под датумом и тачним временом пријаве.

Привремена мера из става 2. тог члана извршава се у складу са одредбама закона којим се уређује платни промет, односно одредбама других закона, а које се односе на принудну наплату са рачуна клијента.

Банка је дужна да по пријему налога од организације надлежне за принудну наплату, издатог на основу решења из става 2. тог члана, одмах обустави измирење новчаних обавеза које порески обвезник има према трећим лицима на основу уговора о промени поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), по основу пребијања (компензација) и по другом основу у складу са законом, осим за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Привремена мера из става 2. тог члана траје до наплате пореза на основу извршног решења Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника, ради чијег обезбеђења наплате је и установљена.

Према томе, а сагласно наведеном, пореском обвезнику – правном лицу коме је у поступку принудне наплате јавних прихода (пореза и доприноса) на његовим рачунима решењем Пореске управе установљена привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања, не може новчане обавезе које има према трећим лицима измиривати уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), односно пребијања (компензација), осим:

– за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству),

– за плаћања по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице),

– за плаћања новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

С тим у вези, у погледу питања да обавезе које преузимају директни, односно индиректни корисници буџетских средстава и корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање морају одговорати апропријацији која им је одобрена за ту намену у тој буџетској години и могућности да ти обвезници склапају уговор о асигнацији, цесији и др, у складу са чланом 54. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09 ... 103/15), неопходно је обратити се Сектору буџета, имајући у виду да су они стручни обрађивачи наведеног закона и да су надлежни за давање мишљења у његовој примени.

**21. Да ли постоји основ да се пореском обвезнику који је престао да постоји као предузетник, брисањем из евиденције активних субјеката код Агенције за привредне регистре, накнадно (након**

**брисања) утврђује пореска обавеза настала у време док је обављао делатност као предузетник?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-112/2016-04 од 1.7.2016. год.)

Одредбом члана 18. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да обавеза плаћања пореза из члана 10. став 1. тачка 1) ЗПППА (у даљем тексту: пореска обавеза) представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним овим законом или другим пореским законом.

Према одредби члана 26. став 1. ЗПППА у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

ПИБ је јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица (члан 26. став 1. ЗПППА).

Одредбама члана 29. ст. 7. и 8. ЗПППА прописано је да орган, организација или друго лице надлежно за упис у прописани регистар лица која обављају делатност не може брисати лице из прописаног регистра без доказа о престанку пореских обавеза, односно брисању из евиденције прописане пореским законом који издаје надлежни порески орган, не старијег од пет дана у моменту подношења захтева за брисање из прописаног регистра.

Орган, организација или друго лице надлежно за упис у прописани регистар лица која обављају делатност, може брисати пореског обвезника предузетника из прописаног регистра, под условима прописаним у ставу 7. овог члана, па и у случају

непостојања доказа о престанку обавеза по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање уколико су та лица стекла право на пензију сходно одредбама закона којим се уређује пензијско и инвалидско осигурање.

Одредбама члана 54. ЗПППА прописано је да је утврђивање пореза делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Утврђивање пореза обавља:

1) сам порески обвезник (самоопорезивање);

2) Пореска управа, доношењем пореског решења, и то:

(1) у поступку пореске контроле – ако порески обвезник, супротно закону, не обави утврђивање пореске обавезе или га изврши нетачно или непотпуно;

(2) у случајевима када је законом прописано да се не спроводи самоопорезивање или када је законом прописано да се, упркос самоопорезивању, пореско решење мора донети.

Пореско решење о утврђивању пореза из става 2. тачка 2) овог члана, поред елемената уређених законом, садржи налог пореском обвезнику да порез плати у прописаном року на прописане уплатне рачуне јавних прихода.

Одредбе о утврђивању пореза примењују се и на утврђивање споредних пореских давања, осим ако је овим законом друкчије прописано.

Одредбом члана 83. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014–др. закон и 5/2015, у даљем тексту: ЗПД) је прописано да је предузетник пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији.

Физичко лице уписано у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом, сматра се предузетником у смислу овог закона ако је тим прописом то одређено.

Одредбама члана 85. ЗПД прописано је да предузетник за све обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара целокупном својом имовином и у ту имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности.

Одговорност за обавезе из става 1. овог члана не престаје брисањем предузетника из регистра (члан 85. став 2. ЗПД).

Сагласно наведеном, пореском обвезнику који је престао да постоји као предузетник, брисањем из евиденције активних субјеката код Агенције за привредне регистре, не постоји основ да се накнадно (након брисања) утврђује пореска обавеза настала у време док је обављао делатност као предузетник.

Према томе, пореска обавеза која у моменту брисања предузетника из прописаног регистра није била утврђена, не може се утврђивати физичком лицу које након брисања из прописаног регистра нема статус предузетника, уз напомену да Агенција за привредне регистре не може брисати лице из прописаног регистра без доказа о престанку пореских обавеза, сходно одредбама члана 29. ст. 7. и 8. ЗПППА.

## **22. Које средство обезбеђења може да прихвати Пореска управа у поступку одлучивања по поднетом захтеву за одлагање плаћања дуваног пореза од стране пореског обвезника чији је оснивач и власник Република Србија?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-529/2016-04 од 27.6.2016. год.)*

Одредбама члана 73. ст. 1–4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02,



84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија се наплата одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци.

Одредбама члана 74. ст. 1–3. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3. ЗПППА, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. овог члана су:

1) хипотека на непокретности пореског обвезника;

2) залога на покретним стварима пореског обвезника;

3) неопозива банкарска гаранција;

4) јемство другог лица које је власник имовине на којој нема терета;

5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;

6) меница авалирана од стране пословне банке.

Ако се дуговани порез обезбеђује средствима из става 2. тач. 1), 2) и 4) овог члана, средства обезбеђења не могу бити мања од 120% висине дуваног пореза чија се наплата обезбеђује.

У поступку одлучивања о одлагању плаћања дуваног пореза из члана 73. став 3. ЗПППА, Пореска управа одлучује из којих од предложених, односно од других, пореском обвезнику доступних средстава обезбеђења, из става 2. овог члана, ће се најефикасније наплатити дуговани порез и о томе обавештава пореског обвезника (члан 74. став 4. ЗПППА).

Одредбама члана 43. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14, у даљем тексту: ЗЈС) прописано је Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе могу у капитал друштва капитала која не обављају делатност од општег интереса улагати:

1) новац и хартије од вредности;

2) право својине на стварима у јавној својини, изузев природних богатстава, добара од општег интереса (укључујући и мреже) и добара у општој употреби;

3) друга имовинска права која се по општим прописима могу уложити у капитал.

Вредност ствари и права из става 1. овог члана процењује се на начин утврђен законом којим се уређује правни положај привредних друштва.

Унети улози у имовину друштва капитала својина су тог друштва.

По основу улагања носиоци јавне својине стичу акције, односно уделе.

Сагласно наведеном, у мишљењу број 011-00-511/2016/05 од 20. маја 2016. године, Министарство финансија – Сектор за имовинско-правне послове заузело је став према коме: „покретне ствари (опрема) које користи привредно друштво „ЈАТ техника“ д.о.о. Београд, својина овог привредног друштва, а не јавна својина Републике Србије“.

Према томе, у поступку одлучивања по поднетом захтеву за одлагање плаћања дугованог пореза од стране пореског обвезника чији је оснивач и власник Република Србија, Пореска управа може прихватити залогу на покретним стварима тог привредног друштва, водећи рачуна да покретне ствари које користи то друштво представљају његову својину и под условима да то средство обезбеђења не може бити мање од 120% висине дуваног пореза чија се наплата обезбеђује, као и да ће се дуговани порез из тог средства обезбеђења најефикасније наплатити.

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

**1. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице – нерезидента Републике Србије који је оснивач и директор привредног друштва?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1483/2015-04 од 18.8.2016. год.)*

Према наводима у захтеву, физичко лице који је држављанин Републике Словачке и није резидент Републике Србије, оснивач је и једини члан и директор правног лица регистрованога у Републици Србији, са којим није засновао радни однос. С тим у вези, наводи се да „све своје одлуке у вези наведеног правног лица доноси у Републици Словачкој“. Указује се да је то физичко лице по основу запослења осигурано у Словачкој где се плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање.

Према одредби члана 6. став 1 тачка 15) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да оснивач, односно члан привредног друштва осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновало радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава.

Доприносе за оснивача, односно члана привредног друштва обрачунава и плаћа привредно друштво чији је члан (члан 53. Закона).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04, 84/04, 85/05, 101/05, 63/06, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14), осигураници самосталних делатности су лица која су оснивачи, односно чланови привредних друштава у складу са законом који у њима раде, без обзира да ли су у радном односу у привредном друштву чији су оснивач, односно члан. Поред тога, сагласно тачки 3) став 1. члан 12. тог закона, осигураници самосталних делатности јесу и лица која обављају послове по основу уговора о делу односно послове по основу

ауторског уговора, као и послове по основу других уговора, код којих за извршен посао остварују накнаду, а нису осигурани по другом основу. Радом у смислу става 1. тачка 2) тог члана закона се сматра и представљање и заступање привредних друштава од стране њиховог оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава (став 2. члан 12. Закона о пензијском и инвалидском осигурању).

Дакле, имајући у виду наведене одредбе закона, оснивач привредног друштва који у њему ради као директор, без заснивања радног односа, и уписано је у регистар надлежне организације као лице које обавља пословодствена овлашћења и послове управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава, обвезник је доприноса за обавезно социјално осигурање (доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, а ако није осигуран по другом основу и доприноса за здравствено осигурање) осим ако међународним уговором није друкчије одређено.

Наиме, с обзиром да се у предметном случају у погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у Републици Србији, као претходно поставља питање примене одредаба билатералног међународног уговора у области социјалног осигурања закљученог са Републиком Словачком, ради давања одговора у делу који се односи на примену наведеног

уговора предметни допис је прослеђен Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, у чијем делокругу је давање мишљења о примени уговора у конкретном случају.

---

## РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

### **1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за пријем у држављанство Републике Србије због лоше материјалне ситуације?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00208/2016-04 од 25.8.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа) која је саставни део Закона. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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



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

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

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано.

Тарифним бројем 39. ст. 1. до 4. Одељка А Тарифе, прописано је да се плаћа такса за решење о пријему у држављанство Републике Србије, за решење о стицању држављанства Републике Србије по међународним уговорима, за решење о утврђивању држављанства Републике Србије и за захтев за упис у евиденцију држављана Републике Србије.

Законом није прописано ослобођење од плаћања републичке административне таксе за захтев и за решење за пријем у држављанство Републике Србије, нажалост ни у случају лоше материјалне ситуације таксеног обвезника.

## **2. Обавеза плаћања накнаде за Централну евиденцију обједињених процедура приликом спровођења обједињене процедуре у поступцима за издавање аката у остваривању права на изградњу и коришћење објеката**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-02584/2016-04 од 19.8.2016. год.)

1. Са становишта Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13,

65/13–др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

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

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

Према одредбама члана 18. тач. 1) и 2) Закона ослобађају се плаћања републичке административне таксе органи, организације и институције Републике Србије, односно органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбама члана 19. став 1. тач. 1) и 16) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде

по службеној дужности, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

Одредбама члана 8. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 54/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14) прописано је, између осталог, да министар надлежан за послове грађевинарства ближе прописује начин и поступак спровођења обједињене процедуре у поступцима за издавање аката у остваривању права на изградњу и коришћење објеката.

Сходно наведеном, када надлежни орган у оквиру спровођења обједињене процедуре прописане Законом о планирању и изградњи, доноси списе и врши радње у управним стварима, као и друге списе и радње за које је прописано плаћање републичке административне таксе у складу са одредбама Закона, за те списе и радње плаћа се републичка административна такса у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе (нпр. ослобађају се плаћања републичке административне таксе органи, организације и институције Републике Србије, односно органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе).

2. Одредбама члана 8г ст. 1. и 3. Закона о планирању и изградњи прописано је да Агенција за привредне регистре води јединствену, централну, јавну, електронску базу података, у којој су обједињени подаци из свих регистара обједињених процедура на територији Републике Србије, као и акта садржана у тим регистрима (у даљем тексту: Централна евиденција), преко регистратора Централне евиденције. Министар надлежан за послове грађевинарства ближе уређује начин вођења електронске евиденције из става 1. тог члана.

Одредбом члана 1. Одлуке о накнадама за послове регистрације и друге услуге које пружа Агенција за привредне регистре („Сл. гласник РС“, бр. 119/13, 67/14, 138/14, 45/15, 106/15, 32/16 и 60/16, у даљем тексту: Одлука) прописано је да се том одлуком одређује врста, висина и начин плаћања накнада за

поступак регистрације и друге услуге које пружа Агенција за привредне регистре, у вођењу регистара и евиденција.

У Одељку IIIa Накнада за услуге Централне евиденције обједињених процедура, одредбама члана 27a прописано је да се за подношење захтева и објављивање података и докумената кроз посебан информациони систем Централне евиденције обједињених процедура плаћа накнада чији износи и непосредно пружене јавне услуге за које се накнада плаћа су прописани од тач. 1) до 9) тог члана.

Одредбом члана 44. Одлуке прописано је да државним органима и организацијама, органима аутономних покрајина и јединицама локалне самоуправе, Агенција за привредне регистре у складу са законом уступа податке и документа без накнаде, на основу писаног и образложеног захтева, у случајевима када су им ти подаци потребни за обављање послова из њихове надлежности.

Сходно наведеном, мишљење Министарства финансија је да се по питању лица која су обвезници накнада за услуге Централне евиденције обједињених процедура, као и лица која су ослобођена од плаћања предметних накнада у складу са законима који регулишу ту област, треба обратити надлежним органима – Агенцији за привредне регистре и Министарству грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре.

### **3. Да ли Амбасада Републике Пољске има право на ослобођење од плаћања таксе за захтев и доношење решења о грађевинској дозволи и накнада за услуге Централне евиденције обједињених процедура?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-00309/2016-04 од 10.8.2016. год.)*

Са становишта Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11,

70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13—др.закон, 57/14,45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

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

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

Одредбом члана 18. тачка б) Закона прописано је да се ослобађају плаћања таксе дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Одредбама члана 19. став 1. тач. 1), 13) и 16) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним

уговором, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

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

Тарифним бројем 9. Одељка А Тарифе прописан је такса за решење, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 500 динара.

У Одељку А Тарифе, у Глави XIX. Списи и радње у области просторног планирања и изградње (од Тарифног бр. 163. до 171) прописани су списи и радње код надлежног органа у области просторног планирања и изградње за које се плаћа републичка административна такса, а који су у надлежности Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре.

Одредбама члана 8. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 54/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14) прописано је, између осталог, да министар надлежан за послове грађевинарства ближе прописује начин и поступак спровођења обједињене процедуре у поступцима за издавање аката у остваривању права на изградњу и коришћење објеката.

Према одредби члана 16. ст. 1. и 2. Правилника о поступку спровођења обједињене процедуре електронским путем („Сл. гласник РС“, бр. 113/15) прописано је да се поступак за издавање грађевинске дозволе покреће подношењем захтева надлежном органу кроз ЦИС. Уз захтев из става 1. тог члана прилаже се, између осталог, и доказ о уплаћеној административној такси за подношење захтева и доношење решења о грађевинској дозволи и накнади за Централну евиденцију.

Сходно наведеном, када надлежни орган у оквиру спровођења обједињене процедуре прописане Законом о планирању и изградњи, доноси списе и врши радње у управним стварима, као и друге списе и радње за које је прописано плаћање републичке административне таксе у складу са одредбама Закона,

за те списе и радње плаћа се републичка административна такса у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе. Дакле, када у поступку спровођења обједињене процедуре, у складу са Законом о планирању и изградњи, обвезник таксе, у поступку за издавање грађевинске дозволе, поднесе захтев надлежном органу за издавање грађевинске дозволе, плаћа републичку административну таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и таксу за спис и радњу која се по том захтеву врши у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Имајући у виду наведено, ако је у поступку за издавање грађевинске дозволе, обвезник таксе дипломатско-конзуларно представништво стране државе, то ДКП је ослобођено плаћања републичке административне таксе под условом узајамности у складу са чланом 18. тачка б) Закона. Такође, републичка административна такса се не плаћа за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

Министарство финансија напомиње да Агенција за привредне регистре, у складу са Законом о планирању и изградњи и Законом о Агенцији за привредне регистре („Сл. гласник РС“, бр. 55/04, 111/09 и 99/11) води Централну евиденцију обједињених процедура и наплаћује, између осталог, и накнаду за услуге Централне евиденције обједињених процедура, те је по питању плаћања накнаде за услуге Централне евиденције обједињених процедура у поступку издавања грађевинске дозволе неопходно обратити се том надлежном органу.

**4. Да ли се у поступку реадмисије, при издавању путних докумената неопходних за повратак лица чија је реадмисија прихваћена (нпр.**

**држављана трећих земаља и особа без држављанства), плаћа републичка административна такса?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00034/2016-04 од 29.7.2016. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

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



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

Одредбама члана 19. став 1. тач. 1), 13) и 16) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

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

Тарифним бројем 37. став 1. тачка 1) Одељка А Тарифе прописано је да се за издавање путног листа за странце плаћа такса у износу од 1.770 динара.

Одредбом члана 61. став 1. Закона о странцима („Сл. гласник РС“, бр. 97/08) прописано је да се путни лист за странца издаје странцу који нема важећу путну исправу под условима наведеним од тач. 1) до 3) тог става, а одредбом става 2. тог члана прописано је да путни лист за странца може да се изда и другом странцу ако за то постоје оправдани разлози.

Сходно наведеном, када обвезник таксе поднесе захтев надлежном органу у Републици Србији да му се изда путни лист за странце, плаћа републичку административну таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 300 динара и таксу из Тарифног броја 37. став 1. тачка 1) Одељка А Тарифе за издавање путног листа за странце у износу од 1.770 динара, у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе (нпр. када је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, у складу са чланом 19. став 1. тачка 13) Закона, односно за списе и радње у поступцима који се

воде по службеној дужности, у складу са чланом 19. став 1. тачка 1) Закона).

Према томе, у конкретном случају, уколико Министарство унутрашњих послова поступа у складу са Законом о потврђивању Споразума између Републике Србије и Европске заједнице о реадмисији лица која незаконито бораве („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 103/07), Министарство финансија сматра да у поступку реадмисије, при издавању путних докумената неопходних за повратак лица чија је реадмисија прихваћена (нпр. држављана трећих земаља и особа без држављанства), Министарство унутрашњих послова поступа по службеној дужности, те се за предметни спис и радњу не плаћа такса у складу са чланом 19. став 1. тачка 1) Закона).

#### **5. Плаћање такси „за пријаве и одржавање патената“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00448/2016-04 од 14.7.2016. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона, прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге

организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбама члана 16. ст. 1. и 3. Закона прописано је да се републичка административна такса у Републици Србији уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода. Приход од такси прописаних тим законом припада буџету Републике Србије.

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

У Одељку А Тарифе, Глава XIV. Списи и радње у вези са правима интелектуалне својине, од Тарифног бр. 105. до 134. прописани су списи и радње у вези са правима интелектуалне својине за које се плаћају републичке административне таксе код надлежног органа у складу са Законом (између осталог, и списи и радње у вези са правном заштитом проналазака који се штите патентом или малим патентом).

Тарифним бројем 107. ст. 1, 2, 3, 4. и 5. Одељка А Тарифе прописано је плаћање републичке административне таксе:

– За пријаву за признање патента, до десет патентних захтева, у износу од 7.330 динара, односно за сваки следећи патентни захтев преко десет патентних захтева, у износу од 720 динара;

– За пријаву за признање малог патента, у износу од 7.330 динара;

– За међународну пријаву патента до десет патентних захтева, у износу од 7.330 динара, односно за сваки следећи патентни захтев преко десет патентних захтева, у износу од 720 динара;

– За достављање примерака међународне пријаве патента међународном бироу и надлежном органу за међународни решерш од стране Завода за интелектуалну својину, у износу од 7.330 динара;

– За достављање међународне пријаве патента међународном бироу као заводу примаоцу, у износу од 3.650 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да се такса из ст. 1. и 2. тог тарифног броја плаћа у износу умањеном за 20% од таксе прописане тим тарифним бројем, ако подносилац пријаве уз пријаву поднесе превод назива проналаска и апстракта на енглеском језику. Такса из става 3. тог тарифног броја плаћа се у износу увећаном за 50% у односу на таксу прописану тим тарифним бројем, ако је међународна пријава патента поднета у накнадном року од 30 дана по истеку рока за улазак у националну фазу испитивања пријаве. Ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја умањена, односно увећана у складу са ст. 1. и 2. Напомене, плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 109. Одељка А Тарифе прописано је, између осталог, плаћање републичке административне таксе за резултат испитивања подносилаца пријаве за признање патента, захтева за проширење дејства европске пријаве патента и европског патента, малог патента, међународне пријаве патента, у износу од 720 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 110. Одељка А Тарифе прописано је плаћање републичке административне таксе:

– За захтев за суштинско испитивање пријаве за признање патента, у износу од 22.000 динара;

– За захтев за суштинско испитивање међународне пријаве за признавање патента ако постоји извештај о међународном претраживању (решершу), односно извештај о претходном међународном испитивању, у износу од 7.330 динара;

– За захтев за суштинско испитивање међународне пријаве за признавање патента који се подноси у накнадном року, поред таксе из става 2. тог тарифног броја, у износу од 4.410 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50% од одговарајуће таксе прописане тим тарифним бројем.

Тарифним бројем 111. Одељка А Тарифе прописано је да се за одржавање права из пријаве за признање патента, односно за одржавање патента, плаћа годишња такса, и то за:

1) трећу годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 10.270 динара;

2) четврту годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 12.470 динара;

3) пету годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 14.680 динара;

4) шесту годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 17.610 динара;

5) седму годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 20.530 динара;

6) осму годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 23.470 динара;

7) девету годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 26.420 динара;

8) десету годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 29.360 динара;

9) једанаесту годину и сваку следећу годину док патент не престане да важи, рачунајући од дана подношења пријаве, плаћа се

такса из тачке 8) тог тарифног броја увећана за сваку годину преко десет година по 5.870 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да се за одржавање права из допунске пријаве патента, односно из допунског патента, годишња такса из става 1. тог тарифног броја плаћа у износу умањеном за 30% од таксе прописане тим тарифним бројем. Годишња такса за одржавање права из пријаве за признање патента, односно за одржавање патента, уплаћује се до почетка године за коју се уплаћује такса, а најраније три месеца пре истека времена до кога је уплаћена такса за претходни период. Годишња такса која се не уплати у року из става 2. ове напомене, може се уплатити у року од шест месеци од почетка године за коју се уплаћује, а плаћа се у износу увећаном за 50% од таксе прописане тим тарифним бројем. Ако се допунски патент прогласи основним патентом, од наредне године у односу на годину у којој је проглашен основним патентом, плаћа се такса из тог тарифног броја прописана за основни патент. Ако је подносилац пријаве за признање патента физичко лице, такса из тог тарифног броја, умањена, односно увећана у складу са ст. 1. и 3. ове напомене, плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 112. Одељка А Тарифе прописано је да се за одржавање малог патента плаћа годишња такса, и то за:

- 1) трећу годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 10.270 динара;
- 2) четврту годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 12.470 динара;
- 3) пету годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 14.680 динара;
- 4) шесту годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 17.610 динара;
- 5) седму годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 20.530 динара;

6) осму годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 20.530 динара;

7) девету годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 20.530 динара;

8) десету годину, рачунајући од дана подношења пријаве, у износу од 20.530 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да се годишња такса за одржавање права из пријаве за признање малог патента, односно за одржавање малог патента уплаћује до почетка године за коју се уплаћује такса, а најраније три месеца пре истека времена до кога је уплаћена такса за претходни период. Годишња такса која се не уплати до почетка године из става 1. ове напомене, може се уплатити у року од шест месеци од почетка године за коју се уплаћује, а плаћа се у износу увећаном за 50% од таксе прописане овим тарифним бројем. Ако је подносилац пријаве за признање малог патента физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50% од одговарајуће таксе прописане овим тарифним бројем.

Тарифним бројем 113. Одељка А Тарифе прописано је да се за захтев за продужење рока трајања малог патента плаћа такса у износу од 1.470 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање малог патента физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 118. Одељка А Тарифе прописано је да се плаћа такса за упис у регистар заступника, који се врши у складу са законом којим се уређују патенти, и то за правно лице у износу од 29.360 динара, односно за физичко лице у износу од 14.680 динара. За обнову уписа у регистар заступника, која се врши у складу са законом којим се уређују патенти, плаћа се годишња такса, и то за правно лице у износу од 14.680 динара, односно за физичко лице у износу од 7.330 динара.

Тарифним бројем 119. ст. 1. и 2. Одељка А Тарифе прописано је да се за потврде, изводе из регистара и уверења о подацима у вези са правима интелектуалне својине о којима се води службена евиденција плаћа такса у износу од 1.470 динара. За препис решења код органа надлежног за послове интелектуалне својине плаћа се такса у износу од 1.470 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 120. Одељка А Тарифе прописано је да се за уверење о праву првенства за пријаву индустријске својине плаћа такса и то за:

- 1) прво уверење до десет страна, у износу од 1.760 динара;
- 2) свако следеће уверење истом подносиоцу захтева до десет страна, у износу од 440 динара;
- 3) сваку следећу страну преко десете стране, у износу од 30 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 121. Одељка А Тарифе прописано је се за захтев за повраћај у пређашње стање у поступку пред органом надлежним за послове интелектуалне својине плаћа такса у износу од 3.650 динара. За предлог за поновно успостављање права из пријаве патента или признатог патента плаћа такса у износу од 14.680 динара. За захтев за поновно успостављање права првенства у поступку по међународним пријавама патената плаћа такса у износу од 2.940 динара.



У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 122. Одељка А Тарифе прописано је се за захтев за продужење рока пред органом надлежним за послове интелектуалне својине плаћа такса, и то за:

- 1) први захтев до 30 дана, у износу од 1.470 динара;
- 2) сваки следећи захтев за сваки започети месец продужења рока, у износу од 2.200 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 123. Одељка А Тарифе прописано је да се за исправу о признатом праву индустријске својине плаћа такса у износу од 2.940 динара. За дупликат исправе о признатом праву интелектуалне својине плаћа такса у износу од 1.470 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 124. став 2. Одељка А Тарифе прописано је да се за предлог за оглашавање ништавим решења о признавању патента, односно малог патента, односно решења о упису проширеног европског патента у регистар патената, односно жига, односно међународно регистрованог жига плаћа такса у износу од 29.360 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из овог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 125. став 1. Одељка А Тарифе прописано је да се за решење по захтеву за упис преноса права или лиценце патента, односно малог патента, односно топографије плаћа такса у износу од 4.410 динара.

Тарифним бројем 126. став 1. Одељка А Тарифе прописано је да се за решење по захтеву за упис промене пријављених или признатих права интелектуалне својине, ако Законом није друкчије прописано, плаћа такса у износу од 2.200 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 127. Одељка А Тарифе прописано је да се за резултат испитивања у поступку одржавања у важности патента, односно малог патента, односно жига, односно дизајна плаћа такса у износу од 720 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 128. став 1. Одељка А Тарифе прописано је да се за захтев за објављивање пријаве патента пре истека рока од 18 месеци од дана подношења пријаве плаћа такса у износу од 7.330 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента, односно малог патента, односно топографије интегрисаног кола, односно права на дизајн, физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Тарифним бројем 129. ст. 1. и 2. Одељка А Тарифе прописано је да се за захтев да се пријава за признање патента претвори у пријаву за признање малог патента или обрнуто плаћа такса у износу 2.940 динара. За захтев да се пријава за признање патента, односно малог патента, претвори у пријаву за признање дизајна или обрнуто плаћа се такса у износу од 2.940 динара.

Тарифним бројем 130. Одељка А Тарифе прописано је да за захтев за прекид поступка због решавања претходног питања по захтеву за проширење дејства европске пријаве патента и европског патента, за сваку започету годину прекида плаћа такса у износу од 7.330 динара. Годишња такса за сваку следећу започету годину прекида поступка због решавања претходног питања по захтеву за проширење дејства европске пријаве патента и европског патента плаћа се у износу од 1.170 динара. За захтев за наставак поступка прекинутог због решавања претходног питања по захтеву за проширење дејства европске пријаве патента и европског патента плаћа се такса у износу од 1.170 динара.

Тарифним бројем 132. Одељка А Тарифе прописано је да се за захтев да допунска пријава за признање патента, односно допунски патент, постане основна пријава за признање патента, односно основни патент плаћа такса у износу од 2.940 динара. За захтев да се допунска пријава за признање патента, односно допунски патент, веже за нову основну пријаву за признање патента, односно за нови основни патент плаћа се такса у износу од 2.940 динара.

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је подносилац пријаве за признање патента физичко лице, такса из тог тарифног броја плаћа се у износу умањеном за 50%.

Одредбом члана 69. став 1. Закона о патентима („Сл. гласник РС“, бр. 99/11) прописано је да се у управном поступку пред надлежним органом плаћају таксе и накнаде трошкова поступка, сагласно посебним прописима којима се уређују административне таксе и накнаде трошкова поступка и трошкова за пружање информационих услуга за које се надлежном органу достављају докази о уплатама.

Одредбом члана 31. став 1. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 44/14, 14/15 и 54/15) прописано је да Завод за интелектуалну својину обавља стручне послове и послове државне управе који се односе на: патент и мали патент, жиг, дизајн, ознаку географског порекла, топографију интегрисаног кола, ауторско право и сродно право; примену међународних уговора из области заштите интелектуалне својине и представљање и заступање интереса Републике Србије у специјализованим међународним организацијама за заштиту интелектуалне својине; надзор над радом организација за колективно остваривање ауторског права и сродних права; развој у области заштите интелектуалне својине; информационо-образовне послове у области заштите интелектуалне својине, као и друге послове одређене законом.

Имајући у виду наведено, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње које Завод за интелектуалну својину као посебна организација Републике Србије доноси и врши у складу са Законом (па и за списе и радње у вези са правном заштитом проналазака који се штите патентом или малим патентом), плаћају се републичке административне таксе прописане Законом, осим у случају када је Законом прописано ослобођење од плаћања таксе. Предметне таксе се уплаћују на прописани уплатни рачун јавних прихода у складу са Законом, а приход од тих такси прописаних Законом припада буџету Републике Србије.

С тим у вези, Министарство финансија напомиње да је висина предметних такси опредељена у односу на њихову сложеност, на бази трошкова рада органа насталих у поступку издавања списка, односно извршења радње на захтев заинтересованог лица, а на основу иницијативе министарства у чијој надлежности је област интелектуалне својине.

Такође, Министарство финансија напомиње да ако подносилац пријаве за заштиту проналаска (патента или малог патента) поред плаћања републичких административних такси у складу са Законом, има обавезу плаћања и других трошкова у поступку заштите патента или малог патента код надлежног органа (Завода за интелектуалну својину), по питању тумачења тих трошкова неопходно је обратити се том надлежном органу.

**6. Да ли постоји могућност ослобођење од плаћања републичке административне таксе за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу, у случају лоше материјалне ситуације таксеног обвезника?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00587/2016-04 од 5.7.2016. год.)*

Са становишта Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

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

Одредбама члана 14. Закона прописано је поступање органа ако обвезник који је дужан да плати републичку административну таксу, надлежном органу поднесе захтев уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу.

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

Одредбама члана 19. став 1. тач. 1), 6) и 16) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом, као и за списе и радње у поступку остваривања права жртава породичног насиља, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

Тарифним бројем 2. Одељка А Тарифе прописано је да се за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу плаћа такса у износу од 1.470 динара, односно за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа правном лицу, односно предузетнику, односно физичком лицу уписаном у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом, у износу од 12.010 динара, које се примењују од 1. јула 2016. године.

Сходно наведеном, када обвезник таксе поднесе захтев надлежном органу да се изврши одређени спис и радња у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћа републичку административну таксу у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе и врше у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано ослобођење од плаћања таксе.

Министарство финансија напомиње да Законом није прописана могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу, нажалост ни у случају лоше материјалне ситуације таксеног обвезника.

---

## АКЦИЗЕ

**1. Да ли обвезник има право право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари у домаћем и међународном саобраћају у случају када његова регистрована претежна делатност није делатност превоза лица и ствари?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00130/2016-04 од 15.7.2016. 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, 55/15 и 103/15, 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, 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, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

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

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

Према члану 5. став 1. тач. 1. и 2. Правилника прописано је да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе:

1) 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;

2) 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.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, право на 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, може да оствари лице које 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, независно од чињенице која делатност је као претежна уписана у регистар којим се уређује упис у регистар привредних субјекта, при чему је одлуком или другим актом привредног субјекта предвиђено обављање делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају. При томе, неопходно је да привредни субјект, поред осталих услова прописаних Законом и Правилником, поседује и 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.

Према томе, у конкретном случају, привредни субјект који је Агенцији за привредне регистре уписао као претежну делатност 36.14 – Производња осталог намештаја, а интерним актом је предвиђено да исти обавља и друмски превоз терета (шифра

делатности – 49.41), у складу са прописима којима се уређује друмски саобраћај, Министарство финансија је мишљења да може да оствари право на рефракцију плаћене на моторно гориво ако исто користи за транспортне сврхе у циљу обављања делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају, уколико испуњава услове прописане Законом и Правилником, при чему напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање.

## **2. Објашњење за попуњавање РЕФ-Т обрасца, односно Захтева за рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00564/2016-04 од 14.7.2016. год.)*

Према члану 2. став 1. тачка 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, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акцизом опорезују деривати нафте.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се на гасна уља акциза, од 1. јануара 2016. године, плаћа у износу од 54,00 дин/лит.

Одредбом члана 39а став 1. Закона, 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, односно за грејање, може остварити рефракцију 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, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

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

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

Сагласно одредби члана 8. Правилника, рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши се на основу писменог захтева који лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника подноси у два примерка Пореској управи, најраније 20 дана по истеку квартала у

којем су набављени деривати нафте, односно биогорива који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе. Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РЕФ-Т који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

У складу са прописом којим се регулишу технички и други захтеви за течна горива нафтног порекла, прописано је да су гасна уља у смислу тог прописа:

- 1) EVRO DIZEL;
- 2) дизел гориво GASNO ULJE 0,1;
- 3) GASNO ULJE EKSTRA LAKO EVRO EL.

Гасна уља (EVRO DIZEL) су сва течна горива нафтног порекла намењена за рад мотора са компресионим паљењем, која се користе за погон моторних возила и пловила са дизел мотором, тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 43 00 и 2710 20 11 00.

Гасна уља (дизел гориво GASNO ULJE 0,1) су сва течна горива нафтног порекла намењена за рад мотора са компресионим паљењем која се користе за погон радних машина и трактора (пољопривредних и шумских) у складу са прописом којим се уређује безбедност саобраћаја на путевима, железничких возила, као и пловила са дизел мотором, тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 43 00, 2710 19 46 00, 2710 19 47 00, 2710 20 11 00, 2710 20 15 00 и 2710 20 17 00.

Према томе, рефакција плаћене акцизе на деривате нафте који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе може се остварити на гасна уља, течни нафтни гас, као и на биогорива, у складу са Законом и Правилником.

Имајући у виду наведене законске и подзаконске одредбе, у случају када лице подноси захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, у конкретном случају, како се наводи у предметном допису, на дизел гориво, приликом попуњавања Обрасца РЕФ-Т – Захтева за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, податке о потрошњи дизел горива попуњава у делу који је означен као гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона, с обзиром на то да се дизел гориво сврстава у гасна уља.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Да ли је могуће одобрити поступак активног оплемењивања за деривате горива, евродизел и бензин?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 030-01-00014/2016-17 од 25.8.2016. год.)

Поступак активног оплемењивања, као царински поступак са економским дејством, може се применити само на основу одобрења царинског органа. Чланом 301. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15 и 44/16) прописано је да царински орган издаје одобрење за поступак активног оплемењивања, ако подносилац захтева намерава да главни добијени производ извезе или поново извезе.

Процес оплемењивања, у смислу члана 143. став 2. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15), јесте:

- обрада производа, укључујући монтажу, склапање и уградњу у други производ;
- прерада производа,
- поправка робе, укључујући њену рестаурацију и довођење у исправно стање, или

– употреба одређене робе, коју пропише Влада, која није садржана у добијеним производима, али која омогућава или олакшава производњу тих производа, чак и ако је у потпуности или делимично искоришћена у производњи.

Чланом 302. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом прописано је да се одобрење за активно оплемењивање може дати и у случају када се ради о употреби одређене робе, коју пропише Влада, која није садржана у добијеним производима, али која омогућава или олакшава производњу тих производа, чак и ако је у потпуности или делимично искоришћена у производњи (члан 143. став 2. алинеја четврта Царинског закона), осим за следећу робу:

- 1) гориво и друге изворе енергије, осим оних, који су (нежно) потребни за испитивање добијених производа или за утврђивање грешака код поправке конкретне увозне робе,
- 2) друга мазива осим оних која су потребна за испитивање, подешавање и повлачење (враћање) добијених производа,
- 3) опрему и алате.

Према томе, када тумачимо одредбе члана 302. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом, увек треба имати у виду и члан 143. став 2. алинеја четврта Царинског закона. Наиме, могуће је одобрити активно оплемењивање уколико се захтева употреба робе која није садржана у добијеним производима, али која омогућава или олакшава производњу тих производа, чак и ако је у потпуности или делимично искоришћена у производњи, осим уколико се захтев не односи на гориво и друге изворе енергије, друга мазива, опрему и алате, када није могуће одобрење за активно оплемењивање. Међутим, уколико се роба из члана 302. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом користи у неком од процеса оплемењивања из члана 143. став 2. Царинског закона и као таква садржана је у готовом производу, онда је могуће одобрити активно оплемењивање и за ту робу.

Имајући у виду претходно цитиране одредбе царинских прописа, у конкретном случају то би значило да је могуће одобрити активно оплемењивање које се састоји од процеса намешавања компоненти горива које су садржане у добијеном готовом производу.

**2. Како да привредно друштво спроведе царински поступак отпреме робе, коју је ова компанија купила у иностранству и ставила у поступак активног оплемењивања, а ради смештаја у складиште у иностранству одакле би продавала исту?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00649/2016-17 од 28.7.2016. год.)*

Имајући у виду да је чланом 39. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 36/2009, 36/2011–др. закон, 88/2011 и 89/2015–др. закон) прописано да домаће лице робу купљену у другој држави или царинској територији не мора да стави у слободан промет, ако се та роба након спроведеног одговарајућег царинског поступка отпрема са територије Републике Србије, мишљење Министарства финансија је да се роба, над којом је спроведен поступак активног оплемењивања, може отпремити са територије Републике Србије без стављања у поступак пуштања робе у слободан промет већ да се иста може отпремити у поступку поновног извоза.

Што се тиче докумената која је потребно приложити уз декларацију за поновни извоз, мишљење Министарства финансија је да је потребно приложити и фактуру – фактуру за царинске потребе (фактура у којој ће се дати вредност домаћег уграђеног материјала и вредност услуга) поред одговарајућих докумената који прате робу.



У погледу попуњавања рубрике 24 „Врста спољнотрговинског посла“ – Декларације за поновни извоз, мишљење Министарства финансија је да ову рубрику треба попунити на начин на који се попуњава кад се роба враћа са активног оплемењивања с обзиром да је иста и била на активном оплемењивању.

**3. Царински поступак у вези уништења робе – батерија, која је, у оквиру поступка за заштиту права интелектуалне својине на граници, задржана од стране царинског органа и налази се под царинским надзором, а за коју је привредни суд донео одлуку да се уништи**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00046/2016-17 од 26.7.2016. год.)*

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) дефинисано је питање робе на коју се примењују мере царинског надзора и контроле, као и царински поступци и царински дозвољено поступање с робом. У члану 5. став 1. тачка 11) овог закона царински надзор је дефинисан као скуп мера које предузима царински орган у циљу примене царинских и других прописа на робу која подлеже царинском надзору. Истим законом царинско складиште дефинисано је као место где се роба може сместити у складу са прописаним условима, које одобри царински орган и које је под царинским надзором (члан 128. став 2.).

Такође, у вези са овим, Министарство финансија указало би да се царински поступак, по општим правилима из Царинског закона, окончава када се за робу која је била стављена у одговарајући поступак одреди нови царински дозвољени поступак или употреба. При томе, нигде није прописано ни да лице које је поднело претходни документ мора да поднесе и царински документ за нови поступак.

Према наводима из предметног дописа, у конкретном случају ради се о роби (батерије) која је, у оквиру поступка за заштиту права интелектуалне својине на граници, задржана од стране царинског органа и налази се под царинским надзором. У међувремену, привредни суд донео је одлуку да се предметна роба уништи. С обзиром на чињеницу да у нашој земљи не постоји постројење за уништење батерија које представљају опасан отпад, то је неопходно омогућити да предметна роба напусти царинско подручје наше земље, а ради упућивања у иностранство на уништење у адекватним, за то предвиђеним, постројењима.

Имајући у виду све претходно речено, као и процедуру за управљање батеријама које се сматрају опасним отпадом, а које се налазе под царинским надзором, која је описана у предметном допису, Министарство финансија сматра да не постоје законске сметње да овлашћени оператер за управљање отпадом предметну робу, кроз транзитни поступак, упути примаоцу у иностранство, ради уништења. При томе, Министарство финансија напомиње да је, према Царинском закону, неопходно уз декларацију поднети све исправе потребне ради примене прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује и иста мора да садржи податке неопходне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује.

#### **4. Примена јединствене царинске стопе приликом стављања у слободан промет експресних пошиљки**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00053/2016-17 од 25.7.2016. год.)

Чланом 107. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 ... 29/15) прописано је да се, изузетно од члана 30. став 1. овог

закона, роба намењена за коришћење у сопственом домаћинству коју физичка лица уносе у путничком промету или примају из иностранства у поштанском саобраћају, осим робе која је у складу са одредбама тог закона ослобођена обавезе плаћања увозних дажбина, царини по јединственој стопи царине у висини од 10%.

Изузетно од става 1. овог члана, путник или прималац пошиљке може да захтева да се роба царини према стопи која је прописана у Царинској тарифи.

Влада утврђује врсту и вредност робе на коју се примењује јединствена стопа царине из става 1. овог члана.

Чланом 247. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10 ... 44/16) прописано је да се јединствена царинска стопа у висини од 10% може применити на робу из члана 107. Царинског закона чија укупна вредност не прелази износ од 3.000 евра, у динарској противвредности.

Такође, Законом о поштанским услугама („Сл. гласник РС“, бр. 18/05 ... 62/14) је прописано да услуге додатне вредности из члана 519. став 1. Уредбе, представљају нерезервисане поштанске услуге које обављају како јавни поштански оператор тако и други поштански оператори на основу уговора, у складу са законом, општим условима за обављање поштанских услуга, посебним условима за обављање поштанских услуга и другим актима поштанских оператора, као и на основу међународних конвенција, уговора, споразума и других међународних аката.

Из претходно наведеног произлази да поштански оператори који испуњавају услове прописане Законом о поштанским услугама, и на основу тога обављају поштанске услуге у унутрашњем и међународном поштанском саобраћају, могу вршити царинење експресних пошиљака по јединственој стопи царине из члана 107. Царинског закона, ако садрже робу која испуњава услове прописане царинским прописима.

## **5. Спровођење поступка наплате царинског дуга у случају када постоји солидарна одговорност дужника**

(Инструкција Министарства финансија, бр. 401-00-01716/2016-17 од 18.7.2016. год.)

Овом инструкцијом се усмерава организација и начин рада Управе царина у спровођењу поступка наплате царинског дуга у случају када постоји солидарна одговорност дужника.

Правни основ који је релевантан за примену ове инструкције садржан је у следећим законским одредбама:

- Члан 5. став 1. тачка 16) Царинског закона („Сл. гласник РС” бр. 18/10, 111/12 и 29/15) којим је прописано да је декларација захтев да се роба стави у одређени царински поступак;

- Члан 11. став 5. Царинског закона којим је прописано да се одобрење захтева може дати на захтеву, ако царински орган у потпуности прихвати захтев лица за доношење одлуке;

- Члан 12. став 2. Царинског закона којим је прописано да жалба не одлаже извршење одлуке;

- Члан 231. Царинског закона којим је прописано да се гарант обавезује да ће у року доспелости солидарно са дужником платити царински дуг;

- Члан 237. став 3. Царинског закона којим је прописано да је дужник декларант, односно лице у чије име је поднета декларација, а у случају посредног заступања дужник је и лице за чији рачун је декларација поднета;

- Члан 250. Царинског закона којим је прописано да ако више лица има обавезу плаћања царинског дуга, тај дуг плаћају солидарно;

- Члан 255. ст. 3. и 4. Царинског закона којим је прописано да се дужник не обавештава о дугу ако је дуг једнак износу унетом

у декларацију, а сматра се да је обавештен када је роба пуштена декларанту у складу са чланом 98. став 1. тог закона, у супротном, о царинском дугу обавештава се у року од 14 дана од када је царински орган у могућности да утврди износ дажбина које треба платити;

- Члан 260. став 1. тачка 1) Царинског закона којом је прописано да се плаћање царинског дуга врши, по правилу, у року који не може бити дужи од 8 дана од дана обавештавања дужника о дугу у складу са чланом 255. Царинског закона;

- Члан 261. став 3. тачка 3) Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ”, бр. 33/97 и 31/2001 и „Сл. гласник РС”, бр. 30/2010) којим је прописано да првостепено решење постаје извршно достављањем странци, ако жалба не одлаже извршење;

- Члан 264. став 1. Закона о општем управном поступку којим је прописано да се извршење спроводи против лица које је дужно да испуни обавезу;

- Члан 47. став 1. тачка 1) Закона о платном промету („Сл. лист СРЈ”, бр. 3/2002 и 5/2003 и „Сл. гласник РС”, бр. 43/2004, 62/2006, 111/2009–др. закон, 31/2011 и 139/2014–др. закон), којим је прописано да се принудна наплата са рачуна клијента врши на основу извршних решења царинских органа;

- Члан 85. ст. 1. и 2. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ”, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89 и „Сл. лист СРЈ”, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ”, бр. 1/2003 – Уставна повеља) којима је прописано да уговори и остали заступникови правни послови производе дејство непосредно према заступаном лицу;

- Чл. 1083. и 1086. Закона о облигационим односима којима је прописано да се банкарском гаранцијом „на први позив“ обавезује банка према примаоцу гаранције (кориснику) да ће му за

случај да му треће лице не испуни обавезу о доспелости измирити обавезу, без могућности истицања приговора које дужник може истицати према кориснику.

Узимајући у обзир наведени правни оквир, царински орган наплату царинског дуга врши на следећи начин:

### **I Наплата царинског дуга који је обезбеђен гаранцијом**

1. Ако декларант у року од 8 дана од пуштања робе, односно обавештавања о износу дуга, у складу са чланом 255. Царинског закона, не измири царински дуг, надлежни царински орган ће активирати поднету гаранцију за обезбеђење царинског дуга, подношењем гаранту захтева за исплату са изјавом да дужник није у року испунио своје обавезе. У захтеву се наводи рок за исплату, који не може бити дужи од 3 дана.

2. Ако гарант не поступи по захтеву за исплату, надлежни царински орган доноси решење о принудној наплати које доставља солидарним дужницима истовремено.

3. Решење о принудној наплати садржи редослед дужника од којих ће се вршити наплата, и то: декларант, гарант (ако је подносилац гаранције декларант), лице за чији рачун је декларација поднета, односно декларант, лице за чији је рачун декларација поднета, гарант (ако је подносилац гаранције лице за чији рачун је декларација поднета).

4. Извршно решење о принудној наплати, као основ извршења, надлежни царински орган доставља Народној банци Србије, ради извршења у складу са чланом 47. став 1. тачка 1) Закона о платном промету.

**II Наплата царинског дуга који није обезбеђен гаранцијом**

1. Ако декларант у року од 8 дана од пуштања робе, односно обавештавања о износу дуга, у складу са чланом 255. Царинског закона, не измири царински дуг, надлежни царински орган доноси решење о принудној наплати. Решење о принудној наплати се доставља солидарним дужницима истовремено.

2. Решење о принудној наплати садржи редослед дужника од којих ће се вршити наплата, и то: декларант, па лице за чији рачун је декларација поднета.

3. Извршно решење о принудној наплати, као основ извршења, надлежни царински орган доставља Народној банци Србије, ради извршења у складу са чланом 47. став 1. тачка 1) Закона о платном промету.

**III Накнадна наплата царинског дуга**

На поступак принудне наплате накнадно књиженог царинског дуга, као и на поступак принудне наплате дуга утврђеног у складу са чл. 238–246. Царинског закона, царински орган сходно примењује поступак наведен под I и II ове инструкције.

**IV Одложено плаћање царинског дуга**

На наплату царинског дуга за који је царински орган одобрио одложено плаћање примењује се поступак наведен под I и II ове инструкције, уз поштовање одобрених рокова одложеног плаћања.

**Ступање на снагу**

Ова инструкција ступа на снагу на дан потписивања, а примењиваће се тридесетог дана од дана ступања на снагу.

**6. Да ли је дозвољен пренос права својине над робом која се налази у поступку царинског складиштења?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00045/2016-17 од 5.7.2016. год.)

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) дефинисано је питање робе на коју се примењују мере царинског надзора и контроле, као и царински дозвољено поступање са робом или употреба робе. Роба која улази (која се уноси, односно допрема) у царинско подручје Републике Србије подлеже мерама царинског надзора, мора се пријавити и допремити царинском органу и мора јој се одредити царински дозвољено поступање или употреба.

Чланом 84. истог закона прописано је да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак. Декларант је дефинисан као лице које подноси декларацију у своје име или лице у чије име се подноси декларација, при чему је правило да декларант мора да има седиште или пребивалиште у Републици Србији, осим законом прописаних случајева (члан 89. став 3. Царинског закона). У вези са овим, Министарство финансија истакло би да Царинским законом није прописано да лице које је поднело претходни документ тј. документ за један царински поступак (нпр. декларацију Ц7 за поступак царинског складиштења) мора да поднесе и царински документ за нови поступак (нпр. декларацију за стављање робе у слободан промет).

Министарство финансија би још напоменуло да је чланом 117. Царинског закона прописано да се права и обавезе носиоца царинског поступка са економским дејством (у које спада и поступак царинског складиштења) могу, под условима које утврди



царински орган, пренети на друга лица која испуњавају услове за одговарајући поступак.

Према томе, имајући у виду претходно наведено, закључак је да пренос права својине над робом која се налази под царинским надзором, па самим тим и над робом која се налази у поступку царинског складиштења, према царинским прописима, није забрањен. Ово произилази и из општих одредаба Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), према којима се странкама, у складу са начелом слободе уговарања, мора дозволити да својом вољом закључују уговоре о купопродаји (преносу власништва) робе. Ово посебно ако се зна да је уговор о купопродаји општи именовани уговор, прописан овим законом и исти се односи на све модалитете купопродаје, што укључује и купопродају у царинским складиштима.

Што се тиче питања број 2, у вези са остваривањем права на царинско ослобођење на увоз опреме страног улагача, потребно је обратити се Министарству привреде, у чијој надлежности се налази Уредба о условима и начину привлачења улагања („Сл. гласник РС“, бр. 27/16).

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### **1. Порески третман прихода које оствари нерезидентно правно лице – резидент Народне Републике Кине, од резидентног правног лица, по основу накнаде за услугу посредовања у продаји**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-715/2016-04 од 19.8.2016. год.)

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

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. Закона, 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 Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и да докаже да је нерезидент стварни власник

прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 40а став 2. Закона).

У смислу одредбе члана 71. Закона, порез по одбитку на приходе нерезидентног правног лица, између осталог, по основу накнада од услуга, исплатилац прихода обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун на дан када је приход остварен, односно исплаћен.

Према члану 71. став 3. Закона, пореска пријава за порез по одбитку подноси се на дан исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом.

Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 97/15 ... 14/16–исправка, у даљем тексту: Правилник) прописан је начин и поступак подношења пореске пријаве и у случају када у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања нерезидентно правно лице порез плаћа у држави чији је резидент.

Сагласно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 15/16) статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Сагласно наведеним законским одредбама, мишљење Министарства финансија је да је приход нерезидентног правног лица остварен од резидентног правног лица по основу накнаде за услугу посредовања (обезбеђења пласмана робе резидентног правног лица у иностранству), предмет обрачунавања и плаћања

пореза по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, с обзиром да се пружене услуге користе на територији Републике.

Имајући у виду да сходно решењима из Уговора између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Народне Републике Кине о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/97 у даљем тексту: Уговор), приходи од предметних услуга за примаоца прихода (резидент Народне Републике Кине) имају карактер „Добити од пословања“ који се, сходно члану 7. став 1. Уговора, у држави извора (у конкретном случају, у Републици Србији) опорезује само ако је остварена преко сталне пословне јединице коју нерезидентни прималац накнада од услуга има у Републици Србији.

С тим у вези, а у складу са наведеним одредбама Закона, приход нерезидента (правног лица из Народне Републике Кине), остварен по основу накнада од услуга посредовања у продаји, не опорезује се порезом по одбитку у Републици Србији, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом Република Србија има закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Народне Републике Кине) и да је нерезидент стварни власник прихода, међутим резидентно правно лице као исплатилац је дужан да поднесе пореску пријаву у складу са Правилником.

Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода потврдом о резидентности на Обрасцу ПОР-2 који оверава надлежни орган државе чији је резидент инострано правно лице или овереним (од званичног судског тумача) преводом потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописује надлежни орган

Народне Републике Кине) са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Правно лице резидент Народне Републике Кине, као доказ о стварном власништву прихода може поднети било који веродостојан документ на основу кога се (као оборива претпоставка) недвосмислено (или, са великим степеном вероватноће) може утврдити да се приход приписује том лицу, односно да нерезидент самостално и без икаквих ограничења (нпр. у погледу обавезе прослеђивања прихода неком другом лицу) може истим да располаже (нпр. копија уговора, рачуна, извод из овлашћеног регистрационог органа, извештај о извршеним услугама и др.).

**2. Порески третман исплате, коју врши једнодомно резидентно привредно друштво, накнаде директору (укључујући и исплату накнаде трошкова смештаја, трошкова путовања – авио карата, као и коришћење службеног возила) нерезиденту – пореском резиденту Италије, са којим је закључен уговор о правима и обавезама директора без заснивања радног односа**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-591/2014-04 од 18.7.2016. год.)*

Између СФР Југославије и Италијанске Републике закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/83, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од првог јануара 1986. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Италије.

Сходно члану 16. (Накнаде директора и накнаде остварене за рад у заједничким пословним одборима) став 2. Споразума, накнаде и слична примања која оствари резидент Италије у

својству члана заједничког пословног одбора друштва које је резидент Србије, могу се опорезивати у Србији.

Када је реч о тумачењу израза „накнаде директора“ у теорији пореског права, као и у законодавству већине земаља чланица ОЕСД, постигнута је сагласност да се под њим подразумевају не само примања у новцу, већ и примања која се остваре у натуралном облику или у виду других погодности (опцијска куповина акција, коришћење стана, употреба аутомобила, погодности здравственог и животног осигурања, повластице по основу чланства у неком клубу и др.).

Наведени израз „заједнички пословни одбор“, у данашње време, односи се на орган управљања који је по својој функцији сличан одбору директора, управном или извршном одбору или другом сличном органу управљања друштва.

У конкретном случају који се наводи у предметном захтеву, сходно члану 198. став 2. тач. 1) и 2) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 90/11, 83/14–др. закон и 5/15), у случају једнодомног управљања, органи друштва су:

- 1) скупштина;
- 2) један или више директора.

С тим у вези, према одредби члана 48. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14, у даљем тексту: Закон) директор може да буде радно ангажован на два начина, и то:

- да заснује радни однос на одређено или неодређено време закључењем уговора о раду (члан 48. став 1. Закона), или
- да закључи уговор са послодавцем којим се уређују права и обавезе, али чијим закључењем се не заснива радни однос (члан 48. став 4. Закона) што, у конкретном случају, одговара ситуацији описаној у предметном захтеву.

Имајући у виду наведено, Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и

112/15, у даљем тексту: ЗПДГ), у члану 85. став 1. тачка 5), прописује да се под 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, примања чланова органа управе правног лица.

Сходно члану 85. став 3. ЗПДГ, опорезиви приход чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Стопа пореза на остале приходе износи 20% (члан 86. став 1. ЗПДГ).

Сагласно наведеном, приход који привредно друштво исплаћује физичком лицу – директору који није у радном односу у том привредном друштву по основу накнаде за рад, као и накнаде других трошкова (у наведеном случају – трошкова смештаја, превоза, коришћења службеног возила), на које се сагласно уговору о правима и обавезама директора обавезао послодавац (привредно друштво) и који су у вези са вршењем послова директора, има порески третман другог прихода сагласно чл. 85. и 86. ЗПДГ.

### **3. Порески третман ликвидационог остатка који се расподељује нерезидентном правном лицу – резиденту Краљевине Холандије, као једином члану резидентног правног лица над којим је спроведен поступак ликвидације**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-413/2016-04 од 11.7.2016. год.)*

Према одредби члана 35. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва над

којим је окончан поступак ликвидације, односно закључен поступак стечаја, сматра се дивидендом.

Вредност неновчане имовине из става 1. овог члана једнака је њеној тржишној вредности (члан 35. став 2. Закона).

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

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. Закона, 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 Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и да докаже да је стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У складу са чланом 45. став 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 ... 5/15), ако се уплата новчаног улога врши у иностраној валути у складу са законом који уређује девизно пословање, динарска противвредност улога обрачунава се по средњем курсу Народне банке Србије на дан уплате улога.

Сагласно наведеном, ликвидациони остатак изнад вредности уложеног капитала, који се расподељује нерезидентом правном лицу (резиденту Холандије, у конкретном случају), сматра се дивидендом тог нерезидентног правног лица.

Начин и поступак утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају прописан је одредбама Правилника о начину и поступку



утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају („Сл. гласник РС“, бр. 14/16). С тим у вези, за сврху утврђивања износа дивиденде (као позитивне разлике вредности ликвидационог остатка и вредности уложеног капитала), вредност ликвидационог остатка у неновчаној имовини утврђује се по тржишној вредности имовине, на дан доношења одлуке о расподели ликвидационог остатка, док вредност уложеног капитала одговара вредности по којој је оснивачки улог (укључујући и повећање оснивачког улога) унет и регистрован код органа надлежног за регистрацију привредних субјеката. Дивиденда нерезидентног правног лица, утврђена на наведени начин, опорезује се у складу са Законом, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1.1.1984. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Уговор, у члану 10. (Дивиденде) став 2. под а), прописује да се дивиденде могу опорезивати и у држави чији је резидент друштво које плаћа дивиденде (у конкретном случају, у Републици Србији) и у складу са законима те државе, али тако разрезан порез не може бити већи од 5 одсто бруто износа дивиденди, ако је

прималац друштво (изузимајући партнерство) које има директно најмање 25 одсто капитала друштва које плаћа дивиденде.

У вези са претходно наведеним, ликвидациони остатак изнад вредности уложеног капитала, који се у складу са Законом сматра дивидендом, може се опорезовати у Републици Србији, а разрезани порез не може бити већи од 5 одсто од бруто износа дивиденди, имајући у виду да је нерезидент, као прималац дивиденде, имао 100 одсто капитала друштва над којим је спроведен поступак ликвидације.

Међутим, како је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује Уговор) наведено да се Уговор примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија указује да је пре примене претходно наведеног решења (опорезивања дивиденди у Републици Србији по бенефицираној стопи пореза по одбитку предвиђеној у члану 10. став 2. под а) Уговора) неопходно да нерезидентно правно лице из Краљевине Холандије (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) приложи потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Краљевине Холандије) потписану и оверену од стране надлежних органа Краљевине Холандије (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. под ј) тачка 1) Уговора, то је министар финансија, односно његов овлашћени представник). 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 ... 15/16) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни орган Краљевине Холандије).

У супротном, примењује се решење из члана 40. став 1. тачка 1) Закона.

**4. Порески третман капиталног добитка који оствари нерезидентно правно лице, резидент Републике Кипар, продајом удела у резидентном правном лицу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00304/2016-04 од 11.7.2016. год.)*

У складу са чланом 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедне грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Према члану 157. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 ... 5/15), сопственим уделом друштва у смислу овог закона сматра се удео или део удела који друштво стекне од свог члана.

Друштво може стицати сопствене уделе на основу одлуке скупштине откупом удела или дела удела од члана друштва (члан 157. став 2. тачка 4) Закона о привредним друштвима).

Према одредби члана 40. став 6. Закона, на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог

фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сходно одредби члана 40. став 9. Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из ст. 6, 7. и 8. овог члана, дужно је да у року од 30 дана од дана остваривања прихода, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, и то у општини на чијој територији се налази непокретност, седиште привредног друштва у којем нерезидентни обвезник има удео или хартије од вредности који су предмет продаје, односно седиште или пребивалиште исплатиоца прихода по основу закупа, односно подзакупа покретних ствари, као и седиште или пребивалиште пореског пуномоћника у случају остварења прихода из става 8. овог члана, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

У смислу одредаба члана 40а Закона, код обрачуна пореза на приходе нерезидентног правног лица, примењују се одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидентно правно лице докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и да докаже да је стварни власник прихода. Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У складу са претходно наведеним, у случају када привредно друштво (резидентно правно лице) откупи од једног од оснивача сопствени удео у капиталу друштва, при чему оснивачу исплаћује накнаду на име откупа сопствених удела, Министарство финансија

сматра да се ради о преносу имовине уз накнаду (са оснивача на привредно друштво), у смислу члана 27. Закона. С тим у вези, (позитивна) разлика коју оствари оснивач привредног друштва између продајне вредности удела (примљени износ накнаде за удео) и њене набавне вредности (тржишна цена на дан уноса улога), према нашем мишљењу представља капитални добитак.

Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Републике Кипар закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/86, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1987. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Кипар.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да су: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Уговор, у члану 13. (Приходи од имовине – по данашњој терминологији, капитални добитак) предвиђа:

1. Приходи које оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретности наведене у члану 6. која се налази у другој држави уговорници могу се опорезивати у тој другој држави.

2. Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући у такве приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно са целим предузећем) или сталне базе, могу се опорезивати у тој другој држави.

3. Приходи од отуђења бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, од речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретности која служи за коришћење таквих поморских или речних бродова или ваздухоплова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Приходи од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.

Имајући у виду наведено, капитални добитак који, у конкретном случају, оствари обвезник – нерезидентно правно лице (резидент Републике Кипар) продајом удела у резидентном правном лицу, опорезује се само у Републици Кипар, при чему Министарство финансија напомиње да је нерезидентно правно лице, у конкретном случају, дужно да поднесе пореску пријаву (преко пореског пуномоћника) уз подношење доказа да нема основа за плаћање пореза у Републици, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Ово посебно из разлога јер се случајеви наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Међутим, како је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује Уговор) наведено да се Уговор примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија указује да је, пре примене претходно наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Републици Кипар), неопходно да нерезидентно правно лице из Републике Кипар (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) приложи (уз пореску пријаву) потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Републике Кипар) потписану и оверену од стране надлежних органа Републике Кипар (на основу члана 3. – Опште

дефиниције, став 1. тачка i) под ii) Уговора, то је министар финансија, односно његов овлашћени представник). 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 ... 15/16), нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Републике Кипар).

---

## Ф И С К А Л Н Е К А С Е

**1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног приликом продаје улазница у име и за рачун организатора културних или спортских догађаја, а у оквиру делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима) из Класификације делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00566/2016-04 од 29.7.2016. год.)

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

Такође, ставом 4. овог члана Закона прописано је да Влада Републике Србије може, полазећи од техничких и функционалних карактеристика фискалне касе и специфичности одређене делатности, на заједнички предлог министарства надлежног за послове финансија (у даљем тексту: министарство финансија) и министарства надлежног за послове трговине (у даљем тексту: министарство трговине), одредити и друге делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у смислу овог Закона.

Према Уредби о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13



и 100/14, у даљем тексту: Уредба), прописане су делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања оствареног промета преко фискалне касе.

У складу са наведеном Уредбом, лице које обавља делатност из области делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), као и из области 93 (Спортске, забавне и рекреативне делатности) прописане Уредбом о класификацији, није у обавези да сваки појединачно остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Према томе, привредно друштво приликом обављања делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима), која спада у област делатности 79 (Делатност путничких агенција, тур-оператера, услуге резервације и пратеће активности) прописане Уредбом о класификацији, дужно је да сваки појединачно остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Међутим, када у конкретном случају привредно друштво, које у оквиру претходно наведене делатности врши продају улазница у име и за рачун организатора културних и спортских догађаја у земљи и иностранству, мишљење Министарства финансија је да тако остварен промет није у обавези да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да организатор културних и спортских догађаја обавља делатност из области делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), као и из области делатности 93 (Спортске, забавне и рекреативне делатности), које су ослобођене обавезе евидентирања промета преко фискалне касе поменутом Уредбом.

---

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## РАЧУНОВОДСТВО

**1. а) Да ли се електронски документ (рачун, отпремница и др.) може сматрати одговарајућом рачуноводственом исправом која је веродостојна и оригинална и као таква погодна за књижење у пословним књигама?**

**б) Да ли се тако сачињеној рачуноводственој исправи, односно електронском документу који није потписан квалификованим електронским потписом, због тога може оспорити пуноважност и доказна снага оригинала?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-615/2016-16 од 6.7.2016. год.)*

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 8. став 1. Закона, прописано је да се књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши на основу веродостојних рачуноводствених исправа. Рачуноводствена исправа представља

писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

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

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

- 1) да се подацима садржаним у електронском документу или запису може приступити и да су погодни за даљу обраду;
- 2) да су подаци сачувани у облику у коме су направљени, послати и примљени;
- 3) да се из сачуване електронске поруке може утврдити пошиљалац, прималац, време и место слања и пријема;
- 4) да се примењују технологије и поступци којима се у довољној мери обезбеђује заштита од измена или брисање података или друго поуздано средство којим се гарантује непроменљивост података или порука, као и резервна база података на другој локацији.

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

а) Сагласно члану 9. Закона, веродостојном рачуноводственом исправом сматра се рачуноводствена исправа која је потпуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену. Уколико се ради о рачуноводственој исправи (рачун, отпремница и др.) која је изворно настала у електронском облику, Министарство финансија напомиње да иста мора да садржи електронски потпис или идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање те рачуноводствене исправе.

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

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

Министарство финансија посебно истиче да треба имати у виду да свака рачуноводствена исправа коју у пословне књиге уноси домаће правно лице, мора да задовољи основне захтеве из Закона, тј. мора да обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Ово се односи и на рачуноводствене исправе достављене путем сервиса за електронску размену података (Electronic data Interchange – EDI), с обзиром да и оне морају садржати пре свега податке о издаваоцу рачуна, времену издавања, пријема, основу, врсти и садржају пословне промене.

Министарство финансија напомиње да Закон не прописује обавезу електронског потписивања рачуноводствених исправа

које се достављају путем EDI система, већ обавезу посредника да размену података омогући само између ауторизованих правних лица, у циљу обезбеђења интегритета пренетих података.

б) Електронском документу (рачуноводственој исправи) не може се, према мишљењу Министарства финансија, оспоравати пуноважност само из разлога што има електронски облик, осим у посебним случајевима када закон изричито прописује писани облик, тј. ручно потписивање докумената (нпр. пренос власништва над некретнинама и сл.).

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

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима који су изнети у допису. 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 чл. 80. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

# ПОДСЕТНИК

## ФИНАНСИСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈУЛУ И АВГУСТУ 2016. ГОДИНЕ

### УРЕДБЕ

Уредба о измени и допуни Уредбе о примени Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 63 од 15. јула 2016. год.
---	---

### ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 73 од 31. августа 2016. год.
--	--

### ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о управљању ризицима банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 7. јула 2016. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о извештавању банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 7. јула 2016. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 7. јула 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 7. јула 2016. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 12. августа 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о извештавању банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 12. августа 2016. год.
Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 70 од 17. августа 2016. год.

## ОСТАЛО

Усклађени износи накнада из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 28. јула 2016. год.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 28. јула 2016. год.

## ПРОПИСИ СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

The Classification Decisions (other than those subjected to a reservation) taken by the Harmonized System Committee (57th Session – March 2016) on specific products Одлука о сврставању робе и Допуна листе одлука о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације на свом 57. заседању марта 2016. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 73 од 31. августа 2016. год.
--	--

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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