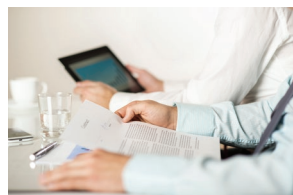




Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 4  
април 2017.  
година LVII  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 4**  
**април 2017.**  
**година LVII**  
**ISSN 0354-3242**

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

---

---

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

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

*За издавача*  
др Душан Вујовић, министар финансија  
*Уређивачки одбор*  
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Горана Грозданић  
посебни саветник министра финансија

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

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

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2017 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

**САДРЖАЈ**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**

**ПОРЕЗИ**

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Настанак пореске обавезе у случају изградње грађевинских објеката – далековода и трафо станице, која подразумева испоруку опреме са уградњом која се врши у складу са FIDIC правилима .....11
  2. Порески третман промета добара и услуга који се врши Агенцији за заштиту животне средине, а који се финансира средствима донације у складу са Споразумом између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/14) .....15
  3. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ Града Београда – обвезника ПДВ по основу давања на коришћење непокретности у јавној својини корисницима јавних средстава чији је оснивач Град Београд, са и без накнаде? .....18
-

---

4. Порески третман промета добара и услуга који Граду Београду врши обвезник ПДВ – Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда Ј.П. у оквиру реализације пројекта „Град Београд мост на Сави/Б и прилазни путеви“, финансираног средствима кредита Европске инвестиционе банке, у складу са уговором о финансирању пројекта између Европске инвестиционе банке и Града Београда.....20

5. Место промета и порески третман услуга омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору за време одржавања сајма заједно са другим повезаним услугама, које пружа обвезник ПДВ – организатор сајма домаћим и страним излагачима .....22

6. Ко је порески дужник за промет везан за испоруку, смештање на одређено место са прикључивањем на електричну енергију и програмирање метал детекторских врата и рендген уређаја за откривање и детектовање метала, оружја и опасних супстанци, који врши обвезник ПДВ?.....31

7. Ко је порески дужник у случају увоза опреме из иностранства у циљу изградње мале хидроелектране?.....35

8. Да ли постоји могућност пореског ослобођења на промет добара и услуга који се врши Друштву за заштиту

---

---

и проучавање птица Србије, у оквиру реализације пројекта „Заштита орла крсташа у Панонском региону путем смањивања морталитета који узрокују људи“, који финансира ЕУ, на основу уговора између ЕУ, с једне стране и ММЕ BirdLife Мађарска, као координатора и, између осталих, Друштва за заштиту и проучавање птица Србије, као једног од партнера с друге стране? .....37

9. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на увоз звучних лопти које се користе у параолимпијском спорту („goalball“) који врши Национални спортски савез слепих и слабовидих? .....39

10. Право на повраћај ПДВ у случају када је надлежни царински орган обрачунао и наплатио ПДВ страном обвезнику који врши превоз путника аутобусима када се прелази државна граница по пореској стопи од 20% у периоду када се предметни превоз опорезивао по пореској стопи од 10% .....40

11. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства названа солидарним доприносом, која остварује фудбалски клуб из Републике Србије на име доприноса развоју играча, по основу трансфера играча из страног у други страни фудбалски клуб, у складу са FIFA Правилником о статусу и трансферу играча? .....43

---

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода оствареног продајом непокретности коју је као основно средство обвезник набавио 2012. године и евидентирао на рачуну 027, а потом продао 2016. године.....45
2. Да ли постоји обавеза подношења пореске пријаве за порез по одбитку у случају када се приход нерезидентног правног лица не опорезује у Републици Србији? .....47
3. Трајање периода улагања у основна средства у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15) .....50

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода које физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву које има у свом власништву непрекидно најмање десет година у случају када је током периода власништва долазило до промене процента учешћа у капиталу .....53

## АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе у
-

---

случају када рачун о набавци деривата нафте није платио купац – крајњи корисник деривата нафте, већ је рачун платило треће лице као асигнат/упућеник (на основу уговора о асигнацији).....57

2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 6. став 1. тачка б) Закона о акцизама – на дериват нафте тарифне ознаке ЦТ: 2710 19 29 00, под називом парафин LARCON В, који се користе у индустријске сврхе .....61

## ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања царинских дажбина на увоз моторних возила за војне и цивилне инвалиде? .....65

2. Да ли постоји обавеза плаћања компензаторне камате у оквиру поступка активног оплемењивања у систему одлагања приликом делимичног повраћаја рекламиране и враћене поновно извезене робе? .....67

3. Поступање Управе царина у случају када је правноснажним и извршним решењем надлежног суда роба, која се налази под царинским надзором, одузета и предата у надлежност Дирекцији за управљање одузетом имовином, а Дирекција, и поред захтева царинарнице, није предузела никакве радње како би се омогућила предаја предметне робе .....70

---



---

4. Могућност да царински орган захтева полагање обезбеђења за плаћање царинског дуга за страну робу смештену у слободној зони, као и да се укине могућност складиштења у слободној зони стране робе која није намењена обављању делатности у зони .....72

5. Да ли постоји могућност спровођења поступка реекспортне дораде иако приликом увоза компоненти (репроматеријала) не може са сигурношћу да се зна за који производ ће се све те компоненте утрошити и ком купцу продати, али ће се та роба свакако отпремити из Републике Србије? .....75

6. Поступак активног оплемењивања у случају када два правна лица обављају различите послове и процесе активног оплемењивања на роби, а немају закључен уговор о заједничком извођењу посла активног оплемењивања .....78

## **ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Порески третман прихода нерезидентног правног лица – резидента Републике Словачке, оствареног од резидентног правног лица у поступку намирења потраживања из стечајне масе стечајног дужника, а по основу пружених, односно коришћених услуга на територији Републике.....81

---

---

## Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

### РАЧУНОВОДСТВО

1. Начин евидентирања мочварног земљишта које је раније било евидентирано по набавној вредности, а након извршеног додатног улагања и уређеног плана детаљне регулације, исто је исказано као грађевинско земљиште, чији би део (поједине парцеле) фирма желела да прода .....85
2. Да ли би обрачун просечне пондерисане цене за излаз артикла са залиха требало вршити на нивоу сваког велепродајног објекта или на нивоу привредног друштва (уз формирање једне просечне пондерисане цене)? .....87
3. Начин евидентирања у пословним књигама привредног друштва трошкова котизације и смештаја за своје најважније клијенте, односно купце, као и за своје запослене, ради учешће на Симпозијуму фармацеута .....90

### ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у априлу 2017. године ... 93

---

---

---

---

# Ј А В Н И П Р И Х О Д И

## ПОРЕЗИ

### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Настанак пореске обавезе у случају изградње грађевинских објеката – далековода и трафо станице, која подразумева испоруку опреме са уградњом која се врши у складу са FIDIC правилима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-104/2017-04 од 11.4.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, на дан настанка пореске обавезе, има порески дужник – прималац предметних добара и услуга. Пореска обавеза код изградње грађевинских објеката настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга, односно наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга. У случају када је уговорено да се у току изградње грађевинског објекта испостављају ситуације (у којима се приказују изведени радови), даном овере сваке ситуације од стране надзорног органа (која фактички значи потврду изведених радова) сматра се да је извршен делимичан промет. С тим у вези, код изградње грађевинских објеката –

далеководна и трафо станице (за коју је уговорено издавање ситуација), а која, између осталог, подразумева испоруку опреме са уградњом, и која се врши у складу са правилима предвиђеним тзв. Црвеном књигом (сачињеном од стране Међународне федерације консалтинг инжењера – FIDIC), у случају када извођач радова испостави инвеститору документ, назван привременом ситуацијом, за опрему која у време издавања тог документа може да буде отпремљена ка земљи извођења радова, односно да је на путу за градилиште или да је испоручена и ускладиштена на градилишту (и ако није уграђена), при чему се предметни документ не оверава од стране надзорног органа, већ надзорни орган по основу тог документа сачињава документ за плаћање, назван потврдом за међуплаћање, на основу којег инвеститор врши плаћање извођачу радова, са аспекта Закона сматра се да је инвеститор платио део накнаде извођачу радова пре извршеног промета. По основу предметног плаћања, обвезник ПДВ – инвеститор, у својству пореског дужника из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Наиме, како се код изградње грађевинских објеката – далеководна и трафостанице, која, између осталог, подразумева испоруку опреме са уградњом, прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра испорука опреме коју је извођач радова уградио, мишљења смо да предметни промет добара настаје даном овере ситуације од стране надзорног органа, којом су обухваћени радови на уградњи те опреме.

\*\*\*

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).

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.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. тачка б) 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: 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова.

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).

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 (став 3. истог члана Правилника).

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона;

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

**2. Порески третман промета добара и услуга који се врши Агенцији за заштиту животне средине, а који се финансира средствима донације у складу са Споразумом између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/14)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-19/2017-04 од 10.4.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ослобођен је ПДВ ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. С тим у вези, наведено пореско ослобођење не може се применити на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији којима није предвиђено да



се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према томе, на промет добара и услуга који се врши Агенцији за заштиту животне средине, а који се финансира средствима донације у складу са Споразумом између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/14), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром на то да наведени споразум не садржи одредбу којом је уређено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза. С тим у вези, а у конкретном случају, када страном лице, тј. лице које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу, пружа услуге имплементације информационог система Агенцији за заштиту животне средине, уз накнаду, а под претпоставком да то страном лице није обвезник ПДВ у Републици Србији, порески дужник за промет предметних услуга је Агенција за заштиту животне средине. Такође, за промет консултантских услуга које Агенцији за заштиту животне средине пружа међународна организација која има седиште у иностранству, преко канцеларије у Републици Србији, уз накнаду, порески дужник је Агенција за заштиту животне средине. С тим у вези, Агенција за заштиту животне средине, као порески дужник који није обвезник ПДВ, има обавезу да по основу наведених промета обрачуна ПДВ, да поднесе пореску пријаву (Образац ПППДВ) и да плати обрачунати ПДВ у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем

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

Промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. 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 (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страни лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици.

У складу са одредбама члана 12. Закона, које су се примењивале закључно са 31. мартом 2017. године, и одредбама члана 12. Закона, које се примењују од 1. априла 2017. године, место промета услуга имплементације информационог система и консултантских услуга пружених Агенцији за заштиту животне средине је Република Србија.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

**3. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ Града Београда – обвезника ПДВ по основу давање на коришћење непокретности у јавној својини корисницима јавних средстава чији је оснивач Град Београд, са и без накнаде?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1223/2017-04 од 10.4.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), за давање на коришћење непокретности у јавној својини Града Београда корисницима јавних средстава чији је оснивач Град Београд, које се врши без накнаде (што значи без било каквог новчаног или неновчаног потраживања), Град Београд нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром на то да промет услуга без накнаде који се врши на основу прописа или другог акта државних органа, органа територијалне аутономије или локалне самоуправе, није предмет опорезивања ПДВ. Међутим, када Град Београд, по основу давања на коришћење непокретности у јавној својини, од корисника јавних средстава којима је дато ово право или од другог лица потражује новчана средства названа рефундацијом трошкова или друкчије, а која по својој суштини представљају закупнину, реч је о промету услуга за који је Град Београд дужан да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У вези са наведеним, по основу активности које се не сматрају предметом опорезивања ПДВ, Град Београд нема право на одбитак претходног пореза, док за промет услуга по основу којих постоји обавеза обрачунавања

и плаћања ПДВ, Град Београд има ово право уз испуњење услова прописаних 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.

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.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и пружање услуга уз накнаду на основу прописа или другог акта државних органа, органа територијалне аутономије или локалне самоуправе (члан 5. став 1. Закона).

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

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

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

**4. Порески третман промета добара и услуга који Граду Београду врши обвезник ПДВ – Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда Ј.П. у оквиру реализације пројекта „Град Београд мост на Сави/Б и прилазни путеви“, финансираног средствима кредита Европске инвестиционе банке, у складу са уговором о финансирању пројекта између Европске инвестиционе банке и Града Београда**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-181/2017-04 од 10.4.2017. год.)*

Министарство финансија, поступајући по захтеву Градске управе Града Београда – Секретаријата за финансије I-07-бр.031-330/2017 од 2.3.2017. године, дало је мишљење број: 011-00-181/2017-04 од 8.3.2017. године. Део наведеног мишљења гласи:

„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 и 108/16, у даљем тексту: Закон), новчана средства названа капиталним субвенцијама, која Град Београд преноси обвезнику ПДВ –

Дирекцији за грађевинско земљиште и изградњу Београда Ј.П. на име реализације активности у вези са комуналном инфраструктуром која је у власништву Града Београда, сматра се накнадом за промет који обвезник ПДВ – Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда Ј.П. врши Граду Београду. С тим у вези, а у случају промета добара и услуга за који се у складу са Законом не може остварити пореско ослобођење (нпр. у складу са чланом 24. став 1. тачка 16б) Закона), порески дужник за предметни промет дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Ако је у конкретном случају реч о промету добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, на дан настанка пореске обавезе, има порески дужник – Град Београд, а ако је реч о промету за који је, у складу са Законом, порески дужник обвезник ПДВ који тај промет врши, тј. Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда Ј.П, порески дужник – Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда Ј.П. дужан је да, на дан настанка пореске обавезе, обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.“

У вези са наведеним, а када је реч о настанку пореске обавезе код изградње, реконструкције и др. грађевинских објеката, односно код финансирања изградње, реконструкције и др. грађевинских објеката, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга, односно наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга. У зависности од тога да ли је уговорено да се у току извођења грађевинских радова, односно

у току финансирања грађевинских радова, испостављају ситуације или су предметни послови уговорени по тзв. принципу „кључ у руке“, разликује се време промета, а самим тим и дан настанка пореске обавезе по том основу. Наиме, када се у току предметних послова испостављају ситуације, даном овере сваке ситуације од стране надзорног органа сматра се да је извршен делимичан промет. Међутим, када уговором није предвиђено издавање ситуација, већ су предметни послови уговорени по тзв. принципу „кључ у руке“, сматра се да је промет извршен даном завршетка предметних послова.

Према томе, у случају када Град Београд има обавезу да, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, обавеза обрачунавања ПДВ настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет, односно плаћање ако је накнада или део накнаде плаћен у новцу пре извршеног промета.

**5. Место промета и порески третман услуга омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору за време одржавања сајма заједно са другим повезаним услугама, које пружа обвезник ПДВ – организатор сајма домаћим и страним излагачима**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-00136/2017-04 од 10.4.2017. год.)

1. Од 1. априла 2017. године примењују се нова правила за одређивање места промета услуга, која су прописана одредбама члана 12. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон). У складу са наведеним правилима, место промета услуга омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору за време одржавања сајма заједно са другим повезаним услугама, које се сматрају услугама организатора догађаја, одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику из члана 12. Закона или лицу које није порески обвезник из члана 12. Закона.

Наиме, када обвезник ПДВ – организатор сајма пружа услуге омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору за време одржавања сајма (у смислу изнајмљивања тог простора – штанда, тезге и др.) заједно са другим повезаним услугама (нпр. уређење штанда, тзв. техничке услуге, као што су: омогућавање коришћења воде, електричне енергије, телефона, интернета, уређаја за репродукцију звука или слике, виљушкара, чишћење и чување штанда и др, маркетиншке услуге у смислу рекламирања на винилу, кубусу, билбордима у кругу сајма и др.), пореском обвезнику из члана 12. Закона, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Такође, када обвезник ПДВ – организатор сајма пружа услуге омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору за време одржавања сајма (у смислу изнајмљивања тог простора – штанда, тезге и др.) заједно са



другим повезаним услугама (али без услуге уређења штанда коју излагачу пружа друго лице), пореском обвезнику из члана 12. Закона, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

У случају када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са Законом, у конкретном случају обвезник ПДВ – организатор сајма, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Према томе, када обвезник ПДВ – организатор сајма пружа предметне услуге пореском обвезнику из члана 12. Закона са седиштем у Републици Србији (нпр. привредним субјектима и другим лицима који обављају делатност као трајну активност, државним органима који не обављају делатност као трајну активност и др.), место промета тих услуга је у Републици Србији. На промет предметних услуга ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом, осим у случају када је за њихов промет Законом прописано пореско ослобођење. Међутим, када обвезник

ПДВ – организатор сајма пружа предметне услуге пореском обвезнику из члана 12. Закона са седиштем у иностранству (нпр. привредним субјектима и другим лицима који обављају делатност као трајну активност, државним органима који не обављају делатност као трајну активност али су регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште), место промета услуга је у иностранству, што значи да по том основу обвезник ПДВ – организатор сајма не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Када обвезник ПДВ – организатор сајма пружа услуге омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору за време одржавања сајма заједно са другим повезаним услугама лицу које није порески обвезник из члана 12. Закона, местом промета тих услуга, у складу са чланом 12. став 6. тачка 4) подтачка (2) Закона, сматра се место где су услуге стварно пружене.

У вези са наведеним, а по питању пружања услуга омогућавања приказивања добара или услуга у одређеном простору за време одржавања сајма заједно са другим повезаним услугама излагачу – амбасади стране државе (која представља привредна, туристичка, културна, техничка и друга достигнућа своје државе), указујемо да се амбасада стране државе не сматра сталном пословном јединицом из члана 12. Закона, што значи да обвезник ПДВ – организатор сајма, у циљу утврђивања места промета тих услуга, треба да прибави податак о томе да ли је држава која има амбасаду у Републици Србији, односно државни орган те државе у чијој је надлежности обављање послова који се односе на активности амбасаде, регистрован за плаћање пореза на потрошњу у тој држави. С тим у вези, ако је држава која има амбасаду у

Републици Србији, односно државни орган те државе у чијој је надлежности обављање послова који се односе на активности амбасаде, регистрован за плаћање пореза на потрошњу у тој држави, сматра се да обвезник ПДВ – организатор сајма пружа услуге пореском обвезнику из члана 12. Закона и да је место промета предметних услуга страна држава, а што значи да обвезник ПДВ – организатор сајма нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет. Међутим, ако држава која има амбасаду у Републици Србији, односно државни орган те државе у чијој је надлежности обављање послова који се односе на активности амбасаде, није регистрован за плаћање пореза на потрошњу у тој држави, сматра се да обвезник ПДВ – организатор сајма пружа услуге лицу које није порески обвезник из члана 12. Закона, што значи да је место промета тих услуга место у којем су стварно пружене (конкретно Република Србија). У овом случају, за наведени промет обвезник ПДВ – организатор сајма дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, осим ако поседује прописане доказе за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (1) Закона, а који су прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16 и 21/17, у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима).

2. Када је реч о месту промета услуга изнајмљивања конференцијске сале са пратећом опремом (као споредним прометом), коју обвезник ПДВ – организатор сајма пружа излагачима или другим лицима у току одржавања сајма, мишљења смо да је реч о услузи чије се место промета одређује

према месту у којем се налази непокретност, тј. објекат у којем се налази конференцијска сала. То значи да у случају када се непокретност – објекат у којем се налази конференцијска сала налази у Републици Србији, по основу промета предметне услуге обвезник ПДВ – организатор сајма дужан је да обрачуна и плати обрачунати ПДВ у складу са Законом, независно од тога да ли ову услугу пружа пореском обвезнику из члана 12. Закона или лицу које није порески обвезник из члана 12. 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 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.

Одредбом члана 5. став 6. Закона прописано је да ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

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 12. став 1. Закона прописно је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Према одредбама става 2. члана 12. Закона, када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. Закона).

Ако се промет услуга врши лицу које није порески обвезник, местом промета услуга сматра се место у којем пружалац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши из сталне пословне јединице која се не налази у месту у којем пружалац услуга има седиште, односно место у којем пружалац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 5. Закона).

Изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, а у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона, местом промета услуга у вези са непокретностима, укључујући и услуге посредовања код промета непокретности, сматра се место у којем се налази непокретност.

Према одредбама члана 12. став 6. тачка 4) подтач. (1) и (2) Закона, изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, местом промета услуга сматра се место где су услуге стварно пружене ако се ради о услугама које се односе на присуствовање културним, уметничким, спортским, научним, образовним, забавним или сличним догађајима (сајмови, изложбе и др.), укључујући и помоћне услуге у вези са присуствовањем тим догађајима (независно од тога коме су услуге пружене) и услугама организатора наведених догађаја, пружених лицу које није порески обвезник.

Одредбом члана 3. став 1. тачка 9) Правилника о утврђивању услуга у вези са непокретностима за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 21/17, у даљем тексту: Правилник о услугама у вези са непокретностима), услугама које су непосредно повезане са непокретностима сматра се изнајмљивање, односно давање на коришћење непокретности.

Према одредби члана 4. став 1. тачка 5) Правилника о услугама у вези са непокретностима, услуге омогућавања приказивања добара или услуга излагачу у одређеном простору (нпр. штанд, тезга и др.) за време одржавања сајмова, односно изложби заједно са другим повезаним услугама (нпр. дизајнирање и уређивање простора, превоз добара, постављање електричних каблова, обезбеђивање уређаја за репродукцију звука или слике, оглашавање и др.), не сматрају се услугама које су непосредно повезане са непокретностима.

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (1) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана се остварује под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 4. истог члана Закона).

Према одредби члана 21. тачка 1) подтачка (1) Правилника о пореским ослобођењима, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то: за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава у Републици Србији, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери.

Одредбама члана 22. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 1) овог правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатим од стране министарства надлежног за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 22. став 2. Правилника).

Службени налог из става 1. тачка 1) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (члан 22. став 3. Правилника).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, страни представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене.

**6. Ко је порески дужник за промет везан за испоруку, смештање на одређено место са прикључивањем на електричну енергију и програмирање метал детекторских врата и рендген уређаја за откривање и детектовање метала, оружја и опасних супстанци, који врши обвезник ПДВ?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-299/2016-04 од 5.4.2017. 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, 83/15 и 108/16, 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, добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се:

– постављање инсталација (од материјала испоручиоца) за све врсте система техничке заштите за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација – противпожарни аларм, систем против провала и сл. (у даљем тексту: системи техничке заштите) и испорука опреме за те системе са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника;

– испорука опреме за системе техничке заштите са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника.

Међутим, када је реч о испоруци, смештању на одређено место са прикључивањем на електричну енергију и програмирању метал детекторских врата и рендген уређаја за откривање и детектовање метала, оружја и опасних супстанци, мишљења смо да је реч о промету који се не сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка

3) Закона. Према томе, када обвезник ПДВ врши предметни промет, порески дужник јесте обвезник ПДВ који тај промет врши.

\*\*\*

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

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

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

## **7. Ко је порески дужник у случају увоза опреме из иностранства у циљу изградње мале хидроелектране?** (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-440/2016-04 од 5.4.2017. год.)

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 5) 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро. С тим у вези, у случају када се, у циљу изградње мале хидроелектране, врши увоз опреме из иностранства, ПДВ се обрачунава и плаћа, а пореским дужником сматра се лице које увози добро, при чему је за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено. С тим у вези, одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, којом се уређује порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када тај промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, не примењује се на увоз добара.

\*\*\*

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

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

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у

оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

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

Сагласно одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро.

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.

**8. Да ли постоји могућност пореског ослобођења на промет добара и услуга који се врши Друштву за заштиту и проучавање птица Србије, у оквиру реализације пројекта „Заштита орла крсташа у Панонском региону путем смањивања морталитета који узрокују људи“, који финансира ЕУ, на основу уговора између ЕУ, с једне стране и ММЕ BirdLife Mađarska, као координатора**

**и, између осталих, Друштва за заштиту и проучавање птица Србије, као једног од партнера с друге стране?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00102/2017-04 од 5.4.2017. год.)

Промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ослобођен је ПДВ ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. С тим у вези, наведено пореско ослобођење не може се применити на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији који није закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република Србија. Према томе, на промет добара и услуга који се врши Друштву за заштиту и проучавање птица Србије, у оквиру реализације пројекта „Заштита орла крсташа у Панонском региону путем смањивања морталитета који узрокују људи“ који финансира Европска унија, на основу уговора (LIFE15 NAT/HU/000902) између Европске уније, са једне стране и ММЕ BirdLife Мађарска, као координатора и, између осталих, Друштва за заштиту и проучавање птица Србије, као једног од партнера са друге стране, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16)

прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

**9. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на увоз звучних лопти које се користе у параолимпијском спорту („goalball“) који врши Национални спортски савез слепих и слабовидих?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00105/2017-04 од 5.4.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), на увоз специјалних добара, у конкретном случају звучних лопти које се користе у параолимпијском спорту („goalball“), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да се предметна добра сматрају добрима из члана 216. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) за која је прописано ослобођење од царине, као и да се увоз врши за рачун Националног спортског савеза слепих и слабовидих, што значи да је ово лице у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у



складу са царинским прописима, наведено као власник робе (добара) која се увози.

Напомињемо, надлежни царински орган у сваком конкретном случају утврђује да ли су испуњени услови за ослобођење од плаћања увозних дажбина сходно царинским прописима, као и ослобођење од ПДВ при увозу добара.

\*\*\*

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.

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 7) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара за која је у складу са чланом 216. и чланом 217. став 1. тачка 6) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

Према одредби члана 216. став 1. тачка 11а) Царинског закона, ослобођени су од плаћања увозних дажбина особе са инвалидитетом, односно организације особа са инвалидитетом – на предмете намењене за образовање, запошљавање или побољшање друштвеног положаја особа са инвалидитетом, као и на резервне делове, компоненте или додатке који су посебно направљени за те производе.

**10. Право на повраћај ПДВ у случају када је надлежни царински орган обрачунао и наплатио ПДВ страном**

**обвезнику који врши превоз путника аутобусима када се прелази државна граница по пореској стопи од 20% у периоду када се предметни превоз опорезивао по пореској стопи од 10%**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00069/2017-04 од 5.4.2017. год.)

Када превоз путника аутобусима врше страни обвезници, при чему је реч о превозу када се прелази државна граница, надлежни царински орган обрачунава ПДВ за сваки превоз, под условом узајамности, у складу са чланом 49. став 7. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 108/16, у даљем тексту: Закон). Почев од 15. октобра 2015. године, предметни превоз путника аутобусима опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, ако је надлежни царински орган за превоз путника аутобусима, који врше страни обвезници, извршен од 15. октобра 2015. године, обрачунао ПДВ по пореској стопи од 20%, страно правно лице има право на повраћај ПДВ у складу са чланом 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 108/16).

\*\*\*

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

У складу са одредбом члана 23. став 2. тачка 20) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се превоз путника и њиховог пратећег пртљага.

Према одредби члана 12д Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15), превозом путника и њиховог пратећег пртљага, у смислу члана 23. став 2. тачка 20) Закона, сматра се превоз путника и њиховог пратећег пртљага у градском, приградском, међумесном и међународном саобраћају, независно од врсте превозног средства, осим превоза за који је у складу са Законом прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

Према одредби члана 49. став 1. Закона, обвезник је дужан да обрачунава ПДВ за одговарајући порески период на основу промета добара и услуга у том периоду, ако је за њих, у складу са овим законом, настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и порески дужник.

Изузетно од одредбе става 1. овог члана, а у складу са одредбом члана 49. став 7. Закона, у случају превоза путника аутобусима, који врше страни обвезници ако се прелази државна граница, надлежни царински орган обрачунава ПДВ за сваки превоз (у даљем тексту: појединачно опорезивање превоза), под условом узајамности.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 108/16) прописано је да у порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

**11. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства названа солидарним доприносом, која остварује фудбалски клуб из Републике Србије на име доприноса развоју играча, по основу трансфера играча из страног у други страни фудбалски клуб, у складу са ФИФА Правилником о статусу и трансферу играча?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00138/2017-04 од 4.4.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Новчана средства названа солидарним доприносом, која остварује фудбалски клуб из Републике Србије на име доприноса развоју играча, по основу трансфера играча из страног у други страни фудбалски клуб, у складу са ФИФА Правилником о статусу и трансферу играча, не сматрају се накнадом нити делом накнаде за промет услуге уступања играча на неодређено време, тј. трансфер играча, што значи да фудбалски клуб из Републике Србије – прималац доприноса солидарности нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по том основу.

Напомињемо, нова правила за одређивање места промета услуга прописана чланом 12. Закона, која се примењују

од 1. априла 2017. године, немају утицај на опорезивање ПДВ предметних новчаних средстава.

\*\*\*

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.

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.

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

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

**1. Порески третман прихода оствареног продајом непокретности коју је као основно средство обвезник набавио 2012. године и евидентирао на рачуну 027, а потом продао 2016. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-108/2017-04 од 7.4.2017. год.)*

Сходно члану 27. став 1. тачка 1) 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: продајом) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.

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).

Као уговорена, односно тржишна цена из члана 28. став 1. Закона узима се цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 28. став 2. Закона).

Према члану 29. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена, у смислу овог закона, јесте цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом.

Начин обрачуна амортизације сталних средстава (која се признаје као расход у пореском билансу) уређен је Законом и Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10, у даљем тексту: Правилник о амортизацији), при чему, у смислу члана 3. тог правилника, обрачун амортизације за стална средства, између осталог, непокретности, започиње када предметно средство, сагласно прописима о рачуноводству, постане расположиво за коришћење (односно када је стављено у употребу).

Сагласно наведеном, обвезник који је (2012. године) набавио основно средство (непокретност) и евидентирао га (сагласно прописима о рачуноводству) на рачуну 027 (на којем се, између осталог, исказују некретнине у припреми), а потом је (2016. године) предметно средство, као такво (у припреми) продао, мишљења смо да је обвезник (у конкретном случају) дужан да, на начин прописан Законом, утврди капитални добитак (односно губитак), при чему се (у том случају), за сврху одређивања капиталног добитка (губитка) набавна цена не умањује по основу амортизације утврђене у складу са Законом и Правилником о амортизацији.

Капитални добитак (остварен продајом непокретности) укључује се у опорезиву добит на начин уређен Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, 20/14 ... 101/16, у даљем тексту: Правилник). С тим у вези, под редним бројем 4. Обрасца ПБ 1 који је прописан Правилником, обвезник (у конкретном случају) исказује добитак од продаје непокретности (из биланса успеха) и за износ предметног добитка, који је већ садржан у износу

исказаном на редном броју 1. Обрасца ПБ 1, умањује износ са тог редног броја, а потом, под редним бројем 59. Обрасца ПБ 1 исказује капитални добитак утврђен на начин прописан Законом, и укључује га у пореску основицу – опорезиву добит.

## **2. Да ли постоји обавеза подношења пореске пријаве за порез по одбитку у случају када се приход нерезидентног правног лица не опорезује у Републици Србији?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-241/2017-04 од 5.4.2017. год.)*

У складу са одредбама члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу: 1) дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона; 2) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада); 3) камата; 4) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике; 5) накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

У смислу одредаба члана 71. ст. 1. и 3. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и



уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен, при чему се пореска пријава за порез по одбитку подноси на дан исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом.

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.

У члану 8. (Међународни саобраћај) став 1. уговора о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других држава уговорница, садржано је суштински исто (али другачије формулисано) основно решење према којем се, „добит од обављања међународног саобраћаја поморским бродом, ваздухопловом или (у неким уговорима) друмским возилом ... опорезује само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа“ или се, „добит предузећа државе уговорнице од обављања међународног саобраћаја бродовима, ваздухопловима или (у неким уговорима) друмским возилима опорезује само у тој држави“.

С тим у вези, уколико порески третман добити од обављања међународног саобраћаја друмским возилима није, посебно, регулисан у члану 8. (Међународни саобраћај) уговора о избегавању двоструког опорезивања, наведена

добит се, сходно основном решењу садржаном у члану 7. (Добит од пословања) став 1. уговора, у Републици Србији може опорезивати само ако је остварена преко сталне пословне јединице коју предузеће друге државе уговорнице има у Републици Србији – у супротном, предметна добит се опорезује само у другој држави уговорници.

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 ... 15/16, у даљем тексту: Правилник) прописује се садржај пореске пријаве за обрачун пореза на добит који се плаћа по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица у складу са чланом 40. Закона.

Према члану 2. став 6. Правилника, исплатилац подноси пријаву и у случају када у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања нерезидентно правно лице порез плаћа у држави чији је резидент.

Имајући у виду наведено, када резидентно правно лице исплаћује приходе нерезидентном правном лицу (резиденту државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања), дужан је да, сагласно одредбама Закона и Правилника, поднесе пореску пријаву, и у случају када (сходно решењима садржаним у уговору) право опорезивања предметних прихода (а уз испуњење услова прописаних чланом 40а став 2. Закона) припада држави чији је резидент прималац прихода – нерезидентно правно лице (нпр. у случају прихода нерезидента оствареног по основу обављања међународног саобраћаја).

Напомињемо да исплатилац, у случају примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, као прилог, уз пријаву подноси образац потврде о резидентности оверен од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент или оверени превод потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

### **3. Трајање периода улагања у основна средства у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-132/2017-04 од 4.4.2017. год.)*

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

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

Сразмерни износ улагања у основна средства (из члана 50а став 1. Закона) утврђује се и исказује у Обрасцу СУ на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16, у даљем тексту: Правилник).

У складу са наведеним, порески подстицај (из члана 50а Закона) обвезник може да користи по испуњењу Законом прописаних услова (који се односе на висину улагања у основна средства у власништву обвезника, односно запошљавање потребног броја лица на неодређено време) и то, почев од прве године у којој је остварио опорезиву добит, при чему (сам) обвезник може да определи период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона.

Према томе, обвезник који врши улагања у основна средства током више пореских периода (у конкретном случају од 2006. године), по испуњењу услова за коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона стиче право на пореско ослобођење (сразмерно извршеном улагању), при чему отпочиње са коришћењем пореског ослобођења од прве године у којој оствари опорезиву добит. С тим у вези, уколико обвезник оствари опорезиву добит за 2017. годину, под условом да испуњава напред наведене Законом прописане услове за коришћење пореског ослобођења из члана 50а Закона, може од 2017. године отпочети са коришћењем тог пореског ослобођења (у трајању од десет година), и то сразмерно извршеном улагању. У том случају, обвезник ће у Обрасцу СУ (који ће поднети уз порески биланс за 2017. годину) унети вредност основних средстава набављених у току целог

периода улагања (конкретно од 2006. године) и тако, сагласно одредбама Правилника, утврдити износ умањења обрачунатог пореза по основу пореског ослобођења из члана 50а Закона.

Напомињемо да се сразмеран износ улагања у основна средства утврђује (у Обрасцу СУ) за сваки порески период у времену трајања пореског ослобођења из члана 50а Закона.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

**1. Изузимање од опорезивања порезом на капитални добитак прихода које физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву које има у свом власништву непрекидно најмање десет година у случају када је током периода власништва долазило до промене процента учешћа у капиталу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-126/2017-04 од 3.4.2017. год.)*

Према наводима у захтеву, 2004. године основано је привредно друштво „А“ у коме су три физичка лица имала по 33,33% удела у основном капиталу, с тим да је 2010. године један од чланова иступио из привредног друштва и пренео свој удео на друга два члана тако да су они постали власници са по 50% удела у основном капиталу. Привредно друштво „А“ има повезано лице – друго привредно друштво у коме су власници иста физичка лица – са по 50% удела. Како се наводи, наведена физичка лица намеравају да свој иницијално стечени удео од 33,33% у привредном друштву „А“ продају другом привредном друштву (повезаном лицу).

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 103/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности, укључујући и инвестиционе јединице, осим инвестиционих јединица добровољних пензијских фондова.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (став 2. члан 72. Закона).

Одредбом члана 72а став 1. тачка 5) Закона прописано је да капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра се разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када је обвезник извршио пренос права, удела или хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Право на пореско изузимање код продаје права, односно удела из става 1. тачка 5) овог члана, у случају када је током периода власништва долазило до промене процента права, односно учешћа у капиталу, обвезник може да оствари

у односу на процентуални део права, односно део удела по основу кога је непрекидно најмање десет година имао право учешћа у капиталу у проценту који је једнак проценту који је иницијално стечен најмање десет година пре продаје удела (став 2. члана 72а Закона).

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

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

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

Имајући у виду наведено, када је током периода власништва над привредним друштвом долазило до промене процента учешћа у капиталу у привредном друштву „А“ (од 2004. године физичко лице има удео од 33,33%, а од 2010.



године удео је повећан на 50%) па физичко лице свој удео од 33,33% који је иницијално стекло у том привредном друштву и који је пре продаје имало у свом власништву дуже од десет година (од 2004. године), у конкретном случају прода другом привредном друштву, остварује право на пореско изузимање по основу капиталног добитка у односу на део удела (33,33%) по основу кога је непрекидно најмање десет година имао право учешћа у капиталу у проценту који је једнак проценту (33,33%) који је иницијално стечен најмање десет година пре продаје удела.

---

## АКЦИЗЕ

**1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе у случају када рачун о набавци деривата нафте није платио купац – крајњи корисник деривата нафте, већ је рачун платило треће лице као асигнат/упућеник (на основу уговора о асигнацији)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00143/2017-04 од 12.4.2017. 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, 103/15 и 108/16, 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 рефракцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Према члану 2. став 3. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију 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 рефракцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од:

1) увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а под условом да поседује рачун са исказаним износом акцизе и доказ да је платио тај рачун;

2) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун;

3) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да:

(1) поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

(2) поседује фискални исечак, односно фискални исечак и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка о набавци тих производа у складу са чланом 24. став 3. тачка

4) овог правилника – ако је купац – крајњи корисник физичко лице.

Ставом 4. и 5. наведеног члана Правилника прописано је да рачун из става 3. овог члана мора да садржи податке о купцу, врсти, количини и вредности набављених деривата нафте, биогорива и биотечности, а да рачун који не садржи податке из ст. 3. и 4. овог члана не може се употребити у поступку рефракције плаћене акцизе по одредбама овог правилника.

У захтеву за рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама (Образац РЕФ-Т), у оквиру Напомена, у делу који се односи на документацију која се доставља уз сваки појединачни захтев за рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива, прописано је да је правно лице, односно предузетник дужно да достави и рачуне и доказ о плаћању рачуна (извод из банке) када набавља деривате нафте, односно биогорива од произвођача, увозника или овлашћеног дистрибутера на велико тих производа у периоду за који се подноси захтев (став 2. тачка 2).

Према одредбама члана 1020. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93) прописано је да упућивањем (асигнацијом) једно лице упутилац (асигнант) овлашћује друго лице, упућеника (асигнат) да за његов рачун изврши нешто одређеном трећем лицу, примаоцу упута (асигнатар), а овога овлашћује да то извршење прими у своје име.

Одредбом члана 5. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност („Сл. гласник РС“, бр. 68/15) прописано је да правна лица и предузетници могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација,

цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом.

Правна лица и предузетници не могу измиривати међусобне новчане обавезе на начин из става 1. овог члана уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

Обавезе измирене на начин из става 1. овог члана, осим ако су измирене пребијањем (компензација), евидентирају се преко рачуна код пружаоца платних услуга, најмање једанпут месечно, по правилу крајем месеца.

Плаћање међусобних обавеза и потраживања из става 1. овог члана врши се као платна трансакција између учесника.

Према томе, у случају када купац – крајњи корисник набавља деривате нафте, које користе у транспортне сврхе за превоз лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, а рачун о набавци деривата нафте плаћа треће лице као асигнат/упућеник (на основу уговора о асигнацији), према нашем мишљењу, купац – крајњи корисник, у овом случају упутилац (асигнант), може уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, а ради остваривања права на рефакцију плаћене акцизе, да приложи уговор о асигнацији и извод из банке асигната/упућеника, којим се доказује да је рачун о набавци деривата нафте плаћен од стране упућеника (асигнат) за рачун упутилца (асигнант), а у корист трећег лица примаоца упута (асигнатар), у конкретном случају у корист произвођача, увозника, односно овлашћеног дистрибутера деривата нафте.

**2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тачка б) Закона о акцизама – на дериват нафте тарифне ознаке ЦТ: 2710 19 29 00, под називом парафин LARCON В, који се користе у индустријске сврхе**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00035/2017-04 од 12.4.2017. год.)*

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15, 103/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 3) овог закона, који се користе као енергетска горива за индустријске сврхе, односно на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13, 93/13, 111/15 и 101/16, у даљем тексту: Правилник), прописано је да право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Ставом 2. тачка 2) наведеног члана Правилника, прописано је да се рефракција плаћене акцизе остварује у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефракцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. тог члана, остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Према члану 9. Правилника, право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3),

4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима



који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

Према томе, у конкретном случају, уколико дериват нафте тарифне ознаке ЦТ: 2710 19 29 00, под називом парафин LARCON В, спада у остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације до 380°C (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 11 00, 2710 12 15 00, 2710 12 21 00, 2710 12 25 00, 2710 12 90 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 29 00, 2710 19 31 00, 2710 19 35 00, 2710 19 99 00, 2710 20 90 19 и 2710 20 90 99) из члана 9. став 1. тачка б) Закона, купац – крајњи корисник који користи наведени дериват нафте (LARCON В) при обављању делатности 2059 – Производња осталих хемијских производа, обухваћене Сектором Ц Класификације делатности у оквиру Прерађивачке индустрије, као сировину за производњу новог производа на који се не плаћа акциза (хепо коцке), има право на рефакцију плаћене акцизе уз испуњење свих прописаних услова из Закона и Правилника.

При томе, напомињемо да је за утврђивање чињенице да ли се ради о деривату нафте који се добија од фракција нафте који има распон дестилације до 380°C, у конкретном случају дериват нафте тарифне ознаке 2710 19 29 00 под називом парафин LARCON В, на који се плаћа акциза сагласно одредби члана 9. став 1. тачка б) Закона надлежна је референтна институција, при чему указујемо да сходно Објашњењу број: 43-00-35/2012-04 од 16.10.2012. године, сви други деривати нафте који се сврставају у наведене тарифне ознаке, а који имају крај дестилације изнад 380°C, нису предмет опорезивања акцизом.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања царинских дажбина на увоз моторних возила за војне и цивилне инвалиде?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-289/2017-17 од 25.4.2017. год.)*

Изменама и допунама Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012, 29/2015 и 108/2016), које су ступиле на снагу 5. фебруара 2017. године, нису укинуте царинске повластице које остварују особе са инвалидитетом, осим на увоз путничких аутомобила.

Новом законском одредбом је на један уопштен начин формулисано ослобођење од плаћања увозних дажбина за особе са инвалидитетом, односно њихове организације, на предмете посебно намењене за образовање, запошљавање или побољшање друштвеног положаја тих особа, као и на резервне делове, компоненте или додатке који су посебно направљени за те производе.

Међутим, то не значи да особе са инвалидитетом не могу увозити моторна возила без плаћања увозних дажбина. С обзиром да је пуна либерализација трговине, у складу са постојећом мрежом споразума о слободној трговини, достигнута 1. јануара 2015. године, то више нема места да особе са инвалидитетом увозе путничке аутомобиле и друга моторна возила уз ослобођење од плаћања увозних дажбина по основу Царинског закона, јер постоји могућност да се путнички

аутомобили и друга моторна возила увозе без плаћања царине из земаља са којима имамо споразуме. Република Србија је потписала низ споразума о слободној трговини, чиме се обавезала да подстиче међусобну преференцијалну трговину са државама, односно царинским територијама са којима су ти споразуми закључени.

Напомињемо и да су Уредбом о врсти, количини и вредности робе на коју се не плаћају увозне дажбине, роковима, условима и поступку за остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина („Сл. гласник РС“, бр. 48/2010, 74/2011, 63/2013 и 8/2017) детаљно разрађене одредбе Закона и тачно предвиђене категорије лица, процедуре и потребна документа за остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина.

Такође, желимо да укажемо да је на основу Закључка Владе од 10. марта 2017. године, особама са инвалидитетом са телесним оштећењем 100% односно родитељу или старатељу детета са телесним оштећењем 100%, омогућена рефундација плаћеног ПДВ-а за путнички аутомобил или друго моторно возило конструисано првенствено за превоз лица (осим оних из тарифног броја 8702 Царинске тарифе), укључујући „караван“ и „комби“ возила, осим теренских, која унесу или приме из иностранства за личну употребу ради запошљавања, образовања или побољшања друштвеног положаја. Захтев за рефундацију плаћеног ПДВ-а подноси се Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања. Рефундација плаћеног пореза на додату вредност остварује се до износа обрачунатог на вредност моторног возила у динарској противвредности до 10.000 евра.

**2. Да ли постоји обавеза плаћања компензаторне камате у оквиру поступка активног оплемењивања у систему одлагања приликом делимичног повраћаја рекламиране и враћене поновно извезене робе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00012/2017-17 од 25.4.2017. год.)*

Чланом 111. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) прописано је да се царински поступак са економским дејством, у које спада и поступак активног оплемењивања, може применити само на основу одобрења које издаје царински орган. Такође, чланом 145. истог закона прописано је да царински орган даје одобрење на писмени захтев лица које врши или организује активно оплемењивање. Када је у питању завршетак царинског поступка са економским дејством, онда треба имати у виду члан 116. Царинског закона, где стоји да се царински поступак са економским дејством окончава када се за робу која је била стављена у тај поступак или за добијене или прерађене производе одреди нови царински дозвољени поступак или употреба.

Када говоримо о окончању царинских поступака са економским дејством, онда треба имати у виду да се код поступка активног оплемењивања и привременог увоза може поставити и питање плаћања компензаторне камате. Наиме, правило је да се добијени готов производ у поступку активног оплемењивања, односно привремено увезена роба у поступку привременог увоза поново извезу. Међутим, исто тако, законом је предвиђена и могућност стављања ове робе у слободан промет. У том случају, треба имати у виду члан 285. Уредбе

о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15, 44/16 и 10/17) којим је прописано да када настане царински дуг за добијене производе или увезену робу у поступку активног оплемењивања или привременог увоза, обрачунаће се и компензаторна камата на износ царинског дуга за наведени период. Даље, истим чланом Уредбе прописани су случајеви у којима се неће наплаћивати компензаторна камата.

Према наводима из дописа, предметно привредно друштво готов производ добијен у поступку активног оплемењивања поновно је извезло и након извесног времена тај производ је враћен у царинско подручје Републике Србије услед рекламације, уговореног делимичног повраћаја или, пак, услед повлачења производа због системске грешке.

Имајући у виду ову чињеницу, као и претходно цитиране одредбе царинских прописа, то у предметном случају нема места наплати компензаторне камате из разлога што је поступак активног оплемењивања окончан поступком извоза, а не поступком стављања предметне робе у слободан промет. Чињеница да је један део производа враћен у царинско подручје није од утицаја на конкретан случај и не може стварати обавезу плаћања компензаторне камате, већ се, у том случају, могу применити одредбе Царинског закона у погледу повраћаја робе.

Наиме, према члану 221. Царинског закона домаћа роба која је била извезена из царинског подручја Републике Србије и која се у року од три године враћа у царинско подручје Републике Србије и ставља у слободан промет, на захтев декларанта, ослобађа се од плаћања увозних дажбина. Даље, чланом 222. истог закона прописано је да ће царински

орган одобрити ослобођење од плаћања увозних дажбина у складу са чланом 221. овог закона за робу која се поново увози у истом стању у којем је извезена, при чему је Влади дато овлашћење да пропише под којим околностима и условима су могући изузеци од ове одредбе. На крају, у члану 223. стоји да се одредбе чл. 221. и 222. сходно примењују на добијене производе претходно извезене или поново извезене након поступка активног оплемењивања.

Примењено на конкретан случај то би значило да уколико је производ добијен у поступку активног оплемењивања био поновно извезен и након тога враћен у царинско подручје и стављен у слободан промет, постоји обавеза плаћања увозних дажбина на део материјала који су уграђени у готов производ, а који не представљају домаћу робу. При чему се износ увозних дажбина за ову робу, сагласно члану 223. став 2. Царинског закона, одређује на основу прописа за поступак активног оплемењивања, при чему се дан поновног извоза сматра даном стављања у слободан промет. С тим у вези је и питање које се тиче примене курса. С обзиром да се у предметном допису наводи да је количина робе која се враћа на прописани начин мала и да се креће у процентима између 1–4% свих извезених производа, то сматрамо да, уколико сте у могућности да утврдите по којој декларацији су ти производи извезени, потребно је да се примени курс који је важио на дан када су ови производи били извезени.

Међутим, овде бисмо искористили прилику да скренемо пажњу на чињеницу да царинским прописима није прописано да производ добијен у поступку активног оплемењивања који је поновно извезен и након тога враћен у царинско подручје, мора бити обавезно стављен у слободан промет. И у овом

случају примењује се члан 73. Царинског закона којим је прописано да лице које је допремило страну робу царинском органу захтева од тог органа царински дозвољено поступање или употребу те робе, као и члан 84. према ком роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак.

**3. Поступање Управе царина у случају када је правноснажним и извршним решењем надлежног суда роба, која се налази под царинским надзором, одузета и предата у надлежност Дирекцији за управљање одузетом имовином, а Дирекција, и поред захтева царинарнице, није предузела никакве радње како би се омогућила предаја предметне робе**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00212/2017-17 од 24.4.2017. год.)*

Чланом 29. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15 и 108/16) прописана је обавеза државних органа (судови, инспекцијски органи, органи унутрашњих послова и др.) да најближем царинском органу пријаве робу и превозна средства која се код њих налазе, која су привремено задржана или коначно одузета, а постоји основана сумња да се ради о роби над којом није спроведен царински поступак у складу са одредбама овог закона. С друге стране, чланом 62. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела („Сл. гласник РС“, бр. 32/13 и 94/16) изричито је прописано да се на трајно одузету покретну имовину не примењују одредбе

царинског закона које се односе на обавезе државних органа у вези са царинском робом и превозним средствима.

Имајући у виду да се Царинским законом уређују општа правила и поступци који се примењују на робу која се уноси у и износи из царинског подручја Републике Србије, то и члан 29. овог закона садржи општу норму о обавези државних органа у вези са царинском робом. Полазећи од правне максиме *lex specialis derogat legi generali*, то одредба члана 62. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела која се односи на поступање државних органа у вези са царинском робом искључује примену опште норме, тј. члана 29. Царинског закона. При томе, треба имати у виду да се ово односи само на трајно одузету покретну имовину.

Што се тиче конкретног случаја, где је правноснажним и извршним решењем надлежног суда роба, која се налази под царинским надзором, одузета и предата у надлежност Дирекцији за управљање одузетом имовином, те да Дирекција, и поред захтева царинарнице, није предузела никакве радње како би се омогућила предаја предметне робе, то сматрамо да је потребно да Управа царина обавести Дирекцију о обавези преузимању робе (без плаћања царине), уз остављање примереног рока за испуњење те обавезе. Уколико Дирекција не поступи по захтеву, сматрамо да је потребно да се Управа царина обрати надлежном суду и укаже му на проблематику конкретног случаја. Ово тим пре ако се има у виду члан 3. Закона о уређењу судова („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, 104/09, 101/10, 31/11–др. закон, 78/11–др. закон, 101/11, 101/13, 106/15, 40/15–др. закон, 13/16 и 108/16), у ком стоји да судска власт припада судовима и независна је од законодавне и извршне власти, те да су судске одлуке обавезне за све и не могу бити



предмет вансудске контроле. Такође, прописано је да је свако дужан да поштује извршну судску одлуку.

**4. Могућност да царински орган захтева полагање обезбеђења за плаћање царинског дуга за страну робу смештену у слободној зони, као и да се укине могућност складиштења у слободној зони стране робе која није намењена обављању делатности у зони**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00217/2017-17 од 18.4.2017. год.)*

Чланом 191. став 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 ... 108/16) прописано је да су слободне зоне делови царинског подручја Републике Србије или простори који се налазе на том подручју и одвојени су од осталог дела царинског подручја, у којима се у сврху наплате увозних дажбина и примене увозних мера трговинске политике, за страну робу, сматра да није у царинском подручју Републике Србије, под условом да није стављена у слободан промет или да није стављена у други царински поступак или да се не користи или троши у слободној зони под другим условима, а не под условима који су утврђени царинским прописима.

Чланом 193. ст. 1–4. истог закона прописано је да подручје, место улаза и излаза из слободних зона и слободних складишта подлежу мерама царинског надзора, а лица и превозна средства која улазе у или излазе из слободне зоне, односно слободног складишта подлежу царинској контроли.

Приступ слободној зони или слободном складишту може да се забрани лицима за које постоји сумња да се неће придржавати одредаба овог закона и других прописа.

Царински орган може прегледати робу која улази, излази или остаје у слободној зони или у слободном складишту.

Чланом 197. ст. 1. и 3. Закона прописано је да се привредне делатности у слободној зони или слободном складишту обављају под условима који су прописани Царинским законом. Царински орган мора бити унапред обавештен о обављању привредних делатности у слободној зони или слободном складишту, а одобрава обављање привредне делатности у слободној зони или слободном складишту лицима која пруже неопходне гаранције да је омогућено спровођење царинског надзора и контроле.

Чланом 201. став 1. Закона прописано је да су лица која врше складиштење, оплемењивање или продају или куповину робе у слободној зони или у слободном складишту, дужна да воде евиденцију о роби, на начин који одобри царински орган. Подаци о роби уносе се у евиденцију чим роба уђе у просторије тих лица. Евиденција мора да омогући царинском органу да идентификује робу и мора да садржи податке о кретању робе.

Чл. 528. до 530. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10 ... 10/17) прописано је да је корисник слободне зоне или слободног складишта дужан да прибави одобрење царинског органа за вођење евиденције, пре почетка обављања делатности у слободној зони или слободном складишту, а царински орган ће одобрити вођење евиденције само оним лицима која нуде све потребне гаранције за пословање у слободној зони у складу са царинским прописима.

У захтеву корисник наводи које делатности планира да обавља у слободној зони или слободном складишту, као

и друге податке који су потребни царинском органу како би обезбедио правилно спровођење одредби Царинског закона и Уредбе о пословању у слободној зони.

У складу са чланом 531. и 532. Уредбе, царински орган ће одобрити предложени начин вођења евиденције, ако предлог корисника за вођење евиденције садржи све наводе и податке из члана 530. став 2. ове Уредбе, који омогућавају спровођење царинског надзора над пословањем корисника у слободној зони у складу са царинским прописима. Корисник по сопственој иницијативи или на захтев царинског органа може да захтева измене или допуне одобрења за вођење евиденције.

Царински орган, који је издао одобрење из члана 531. ове уредбе, од корисника ће тражити да, у року који одреди према околностима случаја, предложи одговарајуће измене или допуне у начину вођења евиденције, ако одобрени начин вођења евиденције не омогућава или више не омогућава ефикасно спровођење мера царинског надзора над пословањем корисника у слободној зони или слободном складишту.

Ако корисник у одређеном року не предложи одговарајуће измене или допуне у начину вођења евиденције или ако у више наврата утврди веће неправилности у начину вођења евиденције, односно мањак или необјашњиво нестајање робе на коју се односи евиденција, царински орган ће поништити одобрење о вођењу евиденције.

Када царински орган поништи одобрење о вођењу евиденције у складу са ставом 2. овог члана, корисник не може више обављати делатности на које се односи поништена одобрена евиденција. Постојеће залихе робе се третирају као да је роба унета или поновно унета у царинско подручје

Републике Србије и истој се мора одредити царински дозвољено поступање или употреба.

У складу са претходно наведеним, као и одредбама Закона о слободним зонама („Сл. гласник РС“, бр. 62/2006), пословање у слободној зони је строго регулисано и поштовање наведених одредби би требало да омогући да се одвија без потребе полагања обезбеђења од стране лица која у зони обављају делатност. У сваком случају, царински орган у складу са чланом 226. Царинског закона, може да, ако према царинским прописима полагање обезбеђења није обавезно, захтева полагање обезбеђења ако оцени да није сигурно да ће плаћање царинског дуга или царинског дуга који би могао настати бити благовремено извршено.

Такође, предузимањем мера ради санкционисања поступања којим се не поштује примена Царинског закона и Закона о слободним зонама, омогућава царинским органима да на адекватан начин одреагују у конкретним случајевима кршења прописа о пословању у слободној зони.

На крају, напомињемо да уношење робе у слободну зону мора да буде у складу са датим одобрењем, односно да корисник зоне може у зону да уноси робу за обављање делатности која му је одобрена.

**5. Да ли постоји могућност спровођења поступка реекспортне дораде иако приликом увоза компоненти (репроматеријала) не може са сигурношћу да се зна за који производ ће се све те компоненте утрошити и ком**

**купцу продати, али ће се та роба свакако отпремити из Републике Србије?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00251/2017-17 од 18.4.2017. год.)

Чланом 39. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 36/11–др. закон, 88/11 и 89/15–др. закон) прописано је да домаће лице робу купљену у другој држави или царинској територији не мора да увезе, ако се та роба, на основу уговора, непосредно испоручује у другу државу или царинску територију, као и да ова роба не мора да се стави у слободан промет, ако се та роба након спроведеног одговарајућег царинског поступка отпрема са територије Републике Србије.

У случају када се роба уноси ради њене употребе у процесу производње и затим њеног поновног извоза спроводи се поступак стављања робе у поступак активног оплемењивања уз примену система одлагања. Наведени царински поступак може се одобрити у складу са чланом 143. став. 1 тачка 1) Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 18/10, 11 1/12, 29/15 и 108/16) за страну робу, за коју се не плаћа царина нити подлеже мерама трговинске политике, а намењена је поновном извозу из царинског подручја у облику добијених производа. Такође, поступак активног оплемењивања може се одобрити и за страну робу која је стављена у слободан промет уз плаћање дажбина, за коју се може одобрити повраћај царинског дуга или отпуст царине, ако се роба извезе из царинског подручја у облику добијених производа (систем повраћаја).

Сходно члану 145. Царинског закона поступак активног оплемењивања може се спроводити само на основу одобрења царинског органа, које овај орган издаје на писани захтев лица

које врши или организује активно оплемењивање. Царински орган издаје одобрење за поступак активног оплемењивања ако подносилац захтева намерава да главни добијени производ извезе или поново извезе. Доказивање намере да се добијени производ поново извезе је фактичко питање о коме одлучује царинарница на основу прилагања одговарајућих доказа (нпр. уговор о извозу робе) којим се доказује да ће добијени производ након завршетка процеса производње бити отпремљен са територије Републике Србије, односно извезен или поново извезен.

Чланом 147. истог закона прописано је да царински орган утврђује норматив, тј. утврђује количину или проценат производа који су добијени оплемењивањем дате количине увозне робе или царински орган, по потреби, утврђује начин на који се тај норматив утврђује. Норматив се утврђује на основу стварних околности у којима се врши или треба да се врши активно оплемењивање. Уредбом о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15, 44/16 и 10/17) детаљније су разрађене ове законске одредбе. Тако, у члану 283. ове уредбе прописано је да уколико је за спровођење одређених царинских поступака потребно утврдити нормативе употребе и методе за њихово одређивање, укључујући и просечне нормативе, исти ће се утврдити у одобрењу или у тренутку стављања предметне робе у поступак. Даље, прописано је да се нормативи утврђују, када је то могуће, на основу производних и других техничких података, а ако такви подаци нису доступни, на основу података који се односе на истоврсне производне радње. У ставу 2. истог члана Уредбе прописано је да царински орган, у изузетним случајевима, може нормативе утрошка робе утврдити и након стављања робе у поступак, али најкасније код одређивања новог

царински дозвољеног поступања или употребе. Према томе, у изузетним случајевима, у производњи у којој није могуће на почетку активног оплемењивања прецизно утврдити норматив утрошка материјала, у одобрењу ће се назначити предложени (привремени) норматив, с тим да је носилац одобрења дужан пре првог извоза или поновног извоза или одређивања неког другог царински дозвољеног поступка или употребе добијеним производима, доставити надзорном царинском органу стварни норматив утрошка материјала, као и издаваоцу одобрења.

У вези са претходно наведеним, указали бисмо на члан 113. став 2. Царинског закона, којим је прописано да носилац одобрења мора да обавести царински орган о свим чињеницама које настану после издавања одобрења и утичу на његову даљу примену или садржину. С тим у вези, одобрење за активно оплемењивање се може изменити или допунити по захтеву носиоца одобрења, уз прилагање потребне документације и навођења оправданих разлога.

## **6. Поступак активног оплемењивања у случају када два правна лица обављају различите послове и процесе активног оплемењивања на роби, а немају закључен уговор о заједничком извођењу посла активног оплемењивања**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00188/2017-17 од 27.3.2017. год.)*

Чланом 111. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) прописано је да се царински поступак са економским дејством, у које спада и поступак

активног оплемењивања, може применити само на основу одобрења које издаје царински орган, а у члану 112. истог закона прецизирано је да царински орган одобрава царински поступак са економским дејством само:

1) лицима која пруже све потребне гаранције да ће правилно спроводити поступак;

2) ако царински орган има могућност надзора и контроле над одобреним поступком.

Када је у питању активно оплемењивање, онда треба имати у виду члан 145. Царинског закона, којим је прописано да царински орган даје одобрење на писмени захтев лица које врши или организује активно оплемењивање. Одобрење се може дати само:

1) лицима са седиштем или пребивалиштем у царинском подручју Републике Србије, а лицима са седиштем ван царинског подручја Републике Србије, ако врше увоз робе нетрговинске природе;

2) ако се увозна роба може препознати у добијеном производу, осим у случају употребе из члана 143. став 2. алинеја 4. овог закона, а у случају употребе еквивалентне робе у складу са условима из члана 144. овог закона;

3) ако се поступком активног оплемењивања постижу повољнији услови за извоз или поновни извоз добијених производа, под условом да нису угрожени основни интереси домаћих произвођача (економски услови).

Када је у питању завршетак царинског поступка са економским дејством, онда треба имати у виду члан 116. Царинског закона, где стоји да се царински поступак са економским дејством окончава када се за робу која је била стављена у тај поступак или за добијене или прерађене



производе одреди нови царински дозвољени поступак или употреба.

Имајући у виду претходно цитиране одредбе Царинског закона, као и наводе из предметног дописа, то у случају када два правна лица обављају различите послове и процесе активног оплемењивања на роби, а немају закључен уговор о заједничком извођењу посла активног оплемењивања, то надлежни царински орган може да изда два посебна одобрења за два одвојена поступка активног оплемењивања, сваком правном лицу појединачно. Имајући у виду претходно цитирану одредбу члана 116. Царинског закона, то ће, у конкретном случају, значити да ће један поступак активног оплемењивања бити окончан другим поступком активног оплемењивања.

На крају, имајући у виду да се, према члану 87. Царинског закона, декларација подноси заједно са исправама потребним ради примене прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује, то се у рубрику 44 (Додатне информације/Поднете исправе/Потврде и одобрења), између осталих, уписују и подаци о врсти и броју приложених исправа: фактуре, уговори и други документи којима се поткрепљују подаци наведени у ЈЦИ.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### **1. Порески третман прихода нерезидентног правног лица – резидента Републике Словачке, оствареног од резидентног правног лица у поступку намирења потраживања из стечајне масе стечајног дужника, а по основу пружених, односно коришћених услуга на територији Републике**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-137/2017-04 од 7.4.2017. 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.

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

У смислу члана 40. ст. 8. и 9. Закона, порез по решењу обрачунава се и плаћа, између осталог, на приходе из става 1. тачка 5) истог члана Закона које нерезидентно правно лице оствари по основу намирења потраживања у поступку извршења, односно у сваком другом поступку намирења

потраживања, у складу са законом, при чему је нерезидентно правно лице – прималац прихода, дужно 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 седишта или пребивалишта пореског пуномоћника, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. Закона, на нерезидентно правно лице – примаоца прихода примењују се одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и 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.

Сагласно члану 3. став 2. Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по решењу на приходе које остварује нерезидентно правно лице („Сл. гласник РС“, бр. 100/15, 111/15, 14/16, у даљем тексту: Правилник), нерезидентно правно лице подноси пријаву и у случају када у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања порез плаћа у држави чији је резидент, уз подношење доказа да нема основа за плаћање пореза у Републици.

Како произилази из садржине поднетог захтева, као и прилога (поднетог уз захтев), нерезидентно правно лице – резидент Републике Словачке (у даљем тексту: нерезидент), на основу закљученог уговора са резидентним правним

лицем, пружило је услуге процесирања (у погледу пословања платним картицама) које су, сходно одредбама достављеног уговора, пружене, односно коришћене на територији Републике. Имајући у виду да је над резидентним правним лицем (примаоцем услуга) отворен стечај, нерезидент је (на име пружених а неплаћених услуга) пријавио потраживање у поступку стечаја и по том основу (14. децембра 2015, односно 27. септембра 2016. године) остварио приход.

Сходно наведеним законским одредбама, на приход који је остварио нерезидент (као стечајни поверилац) у поступку намирења потраживања из стечајне масе стечајног дужника (резидента Републике), а по основу услуга пружених, односно коришћених на територији Републике, при чему је предметни приход остварен почев од 1. марта 2016. године (тачније 27. септембра 2016. године), обрачунава се и плаћа порез по решењу у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) и став 8. Закона, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Између Савезне Републике Југославије и Словачке Републике закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 4/01, у даљем тексту: Уговор), који се примењује од 1. јануара 2002. године. Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Словачке Републике.

Напомињемо 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 7. (Добит од пословања) став 1, између осталог, прописује да се добит предузећа државе уговорнице опорезује само у тој држави, осим ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници преко сталне јединице која се у њој налази.

Имајући у виду претходно наведено, приход који нерезидентно правно лице (резидент Словачке Републике) оствари (по претходно наведеном основу) почев од 1. марта 2016. године, у поступку намирења потраживања из стечајне масе стечајног дужника као правног лица, а који је предмет опорезивања према Закону, за нерезидентног примаоца прихода, сходно решењима из Уговора, има карактер добити од пословања, који се опорезује (сходно члану 7. Уговора) само у Словачкој Републици, под условом да нерезидент (у конкретном случају, правно лице из Словачке Републике) докаже статус резидента државе са којом Република Србија има закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Словачке Републике) и да је нерезидент стварни власник прихода. Напомињемо да је и у том случају нерезидентно правно лице дужно да, преко пореског пуномоћника, поднесе пореску пријаву, у складу са Правилником.

---

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## РАЧУНОВОДСТВО

**1. Начин евидентирања мочварног земљишта које је раније било евидентирано по набавној вредности, а након извршеног додатног улагања и уређеног плана детаљне регулације, исто је исказано као грађевинско земљиште, чији би део (поједине парцеле) фирма желела да прода**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-259/2017-16 од 27.4.2017. 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 20. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих

финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењује МСФИ.

У предметном захтеву, између осталог, је наведено да је фирма купила земљиште 2002. године као мочварно и то је било евидентирано по набавној вредности, након чега је исто подељено на више парцела, са намером да се те парцеле продају и да се ту направи један индустријски центар. У међувремену је, како се наводи у захтеву, урађен детаљан план регулације и земљиште је „ушло“ у грађевинско и исто би фирма сада желела да прода, па је постављено питање накнадног повећања набавне вредности, као и ко је надлежан за процену земљишта.

Имајући у виду информације којима располажемо по основу достављеног захтева, указујемо на следеће:

- ако је предметно земљиште купљено да би било продато оно не може почетно бити признато као стално средство;
- процену по фер вредности је могуће извршити само уколико је усвојена рачуноводствена политика фер вредности и правно лице примењује МСФИ; у супротном, ради се о сталном средству намењеном продаји у смисли рачуна групе 14, сходно Правилнику о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14) односно залихама у зависности да ли правно лице примењује МСФИ, МСФИ за МСП или Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14);

▪ процењивање сталних средстава намењених продаји и залиха врши се по набавној вредности/цени коштања или нето продајној вредности у зависности од тога која је нижа.

Дакле, на основу наведеног, мишљења смо да је у конкретном случају могуће имати накнадно увећање набавне вредности земљишта, по основу додатних улагања на истом, посебно у случају ако се додатним улагањем значајно повећава употребна вредност земљишта. Истовремено указујемо да је само у овом случају (ако се повећа набавна вредност земљишта по основу додатних улагања) могуће вршити процену фер вредности земљишта где се додатно улагање евидентира као повећање вредности предметног земљишта.

У вез са питањем ко је надлежан за процену вредности земљишта, указујемо да су питања вршења процене вредности непокретности (укључујући земљиште) ближе уређена новим Законом о проценитељима вредности непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 108/16).

Одговор у вези са применом прописа дајемо према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 95/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**2. Да ли би обрачун просечне пондерисане цене за излаз артикла са залиха требало вршити на нивоу**



**сваког велепродајног објекта или на нивоу привредног друштва (уз формирање једне просечне пондерисане цене)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-246/2017-16 од 20.4.2017. 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 20. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Избор вредности по којој се залихе робе воде у рачуноводству уређује се интерним актом правног лица којим се детаљније уређују рачуноводствене политике. Уз финансијске извештаје обелодањују се Напомене, у оквиру којих правна лица наводе информације о усвојеним рачуноводственим политикама и усвојеним принципима одмеравања вредности залиха.

Овим путем указујемо на примену МРС 2: *Залихе*, којим су детаљније уређена питања начина рачуноводственог обухватања залиха. Параграфом 25. МРС 2: *Залихе*, наведено је следеће: „... Ентитет користи исти метод за све залихе које су сличне природе или које ентитет користи у сличне сврхе. Када су у питању залихе различите природе или употребе може да буде оправдана примена различитих метода обрачуна излазне вредности залиха.“ Додатно указујемо на одредбе параграфа 26. МРС 2: *Залихе*, којим је прописано да се, на пример, намена залиха које ентитет користи у једном сегменту пословања може разликовати од намене исте врсте залиха у другом сегменту пословања. Међутим, различитост географских локација залиха (или релевантних пореских прописа), само по себи, не оправдава примену различитих метода обрачуна излаза залиха.

Имајући у виду наведено, захтеви МРС 2: *Залихе* односе се на обавезу примене исте методе која се користи за обрачун излаза са залиха, уколико у једном правном лицу постоје на два или више места (магацина, погона и сл.) исте врсте залиха, које имају исту намену.

С тим у вези, мишљења смо да је неопходно да привредно друштво врши обрачун просечне пондерисане цене за излаз артикла са залиха на нивоу сваког појединачног објекта (магацина), односно да се у сваком од њих примењује једнообразна усвојена рачуноводствена политика, како би се на реалној основи и на транспарентан начин евидентирао излаз артикла са исте врсте залиха.

Одговор у вези са применом прописа дајемо према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“,

бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 95/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**3. Начин евидентирања у пословним књигама привредног друштва трошкова котизације и смештаја за своје најважније клијенте, односно купце, као и за своје запослене, ради учешће на Симпозијуму фармацеута**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-154/2017-04 од 12.4.2017. 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.

У предметном захтеву је наведено да привредно друштво „А“ плаћа котизацију и смештај за своје најважније клијенте, односно купце, као и за своје запослене ради учешћа на Симпозијуму фармацеута, који се сваке године одржава на Копаонику са циљем да се фармацеути упознају са новим лековима и новим приступима лечењу.

Одредбама члана 42. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се на рачуну 535 – *Трошкови рекламе и пропаганде*, исказују услуге по основу извршене рекламе и пропаганде, као и трошкови по основу рекламног и пропагандног материјала.

Одредбама члана 44. став 3. Правилника утврђено је да се на рачуну 551 – *Трошкови репрезентације*, исказују издаци за репрезентацију, укључујући и вредност сопствених производа, робе и услуга.

Имајући у виду наведено, према нашем мишљењу, трошкови котизације и смештаја учесника, који су пословни партнери конкретног правног лица (нпр: најважнији клијенти, тј. купци), као и трошкови котизације и смештаја за запослене у том правном лицу, на одређеном догађају, треба да буду евидентирани као нематеријални трошкови на рачуну 551 – *Трошкови репрезентације*, под условом да је ова накнада трошкова у функцији обављања посла. Све остале трошкове који укључују нпр. штампање рекламног материјала, брошура и сл, према нашем мишљењу, требало би евидентирати на рачуну 535 – *Трошкови рекламе и пропаганде*.

Желели бисмо, додатно, овом приликом, да укажемо да свако правно лице треба да разграничење трошкова рекламе и пропаганде с једне, односно трошкова репрезентације, с друге стране, уреди у складу са својим општим актом, односно да детаљније уреди питања одобравања и висине трошкова репрезентације у наведеном акту.

На крају, напомињемо да би, приликом утврђивања да ли одређени трошак треба сматрати рекламном и пропагандом

или репрезентацијом, требало поћи од правила да су услуге учињене за рекламу и пропаганду намењене под истим условима већем броју лица (непознатих), за разлику од услуга учињених за репрезентацију које су намењене само унапред одређеним (познатим) лицима.

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У АПРИЛУ 2017. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „Првенство Европе у рвању за сениоре, Нови Сад 2017“	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о поступку издавања, обнављања и одузимања лиценци за вршење процена вредности непокретности	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 35 од 12. априла 2017. год.
Правилник о врсти, висини и начину плаћања такси у вези са проценитељима вредности непокретности	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 35 од 12. априла 2017. год.
Правилник о допуни Правилника о утврђивању услуга предаје јела и пића за конзумацију на лицу места за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додатну вредност	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 41 од 28. априла 2017. год.

## ОДЛУКЕ

Одлука о оснивању Одбора за управљање Апекс зајмом за мала и средња предузећа и друге приоритете	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 36 од 13. априла 2017. год.
--	---

## ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 41 од 28. априла 2017. год.
--	---

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ  
ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/181 of 27 January 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/181 од 27. јануара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/182 of 27 January 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/182 од 27. јануара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/183 of 27 January 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/183 од 27. јануара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/200 of 1 February 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/200 од 1. фебруара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/209 of 2 February 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/209 од 2. фебруара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.



COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/226 of 7 February 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/226 од 7. фебруара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/268 of 14 February 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/268 од 14. фебруара 2017. године робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2017/285 of 15 February 2017 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2017/285 од 15. фебруара 2017. године о сврставању одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС,</i> бр. 31 од 3. априла 2017. год.

<p>The list of classification decisions taken by the Harmonized System Committee (58th Session – October 2016)</p> <p>Листа одлука о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем на свом 58. заседању (октобар 2016. године)</p>	<p><i>Сл. гласник РС,</i> бр. 38 од 21. априла 2017. год.</p>
--	---

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