



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 5  
мај 2015.  
година LV  
ISSN 0354 - 3242

# **Б И Л Т Е Н**

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

**Број 5  
мај 2015.  
година LV  
ISSN 0354-3242**

**РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД**

*Оснивач и издавач*

Министарство финансија Републике Србије  
Београд, Кнеза Милоша 20

[www.mfin.gov.rs](http://www.mfin.gov.rs)

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

*За издавача*

Др Душан Вујовић, министар финансија

*Уређивачки одбор*

Горана Грозданић, Ирина Стевановић Гавровић,  
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*

Горана Грозданић, посебни саветник министра

*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

[bilten@mfin.gov.rs](mailto:bilten@mfin.gov.rs)

*Припрема и штампа*

Штампарија Министарства финансија Републике Србије

Београд, Кнеза Милоша 20

Билтен излази месечно.

Copyright © 2003–2015 by Министарство финансија Републике Србије.

Сва права задржана.

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. а) Порески третман прихода који физичко лице – предузетник оствари по основу уговорене накнаде за рад која се, сагласно уговору којим се регулишу међусобне обавезе наручиоца и пружаоца услуге (предузетника), исплаћује делом у новчаном износу, а делом као давање у натури ..... 9
- б) Да ли се расход који обвезник (наручилац посла) искаже у својим пословним књигама на име хране и пића и који по основу уговора о обављању послова закљученог са физичким лицима – предузетницима (као извршиоцима посла) представља део накнаде за рад ангажованих извршилаца посла, признаје у пореском билансу обвезника?..... 9
- в) Да ли постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ набави добра – храну и пиће да би их, у циљу плаћања дела накнаде за примљене услуге, испоручивао физичким лицима – предузетницима који, на основу закљученог уговора, пружају услуге том обвезнику ПДВ? ..... 9

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине као улог коју чини пословна зграда коју обвезник ПДВ користи за изнајмљивање?..... 16
2. а) Порески третман промета услуга које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом који врши обвезник ПДВ..... 19
- б) Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуга одвођења отпадних вода када јавно предузеће (обвезник ПДВ) које врши промет услуга одвођења отпадних вода, а које је истовремено и

обвезник накнаде за коришћење водних објеката и система за одвођење отпадних вода у складу са законом којим се уређују воде, потражује од примаоца услуга одвођења отпадних вода и део накнаде за коју је то јавно предузеће обвезник у складу са законом којим се уређују воде..... 19

3. Да ли се плаћа ПДВ на промет земљишта ако обвезник ПДВ изврши продају неизграђеног грађевинског земљишта, заједно са грађевинском дозволом која је издата том обвезнику ПДВ за изградњу објекта на предметном земљишту?..... 22

4. Да ли обвезник ПДВ који набави теретно возило има право на одбитак претходног пореза? ..... 24

5. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру изградње постројења за пречишћавање технолошких отпадних вода врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, као и за промет добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта – гараже која се реконструкцијом и променом намене претвара у погонску зграду? ..... 27

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Обавеза плаћања пореза на добит правних лица за приход од капиталног добитка који је остварен разменом права својине на непокретности за право својине на другим непокретностима при утврђивању, обрачунавању и плаћању пореске обавезе за 2002. годину ..... 31

2. Да ли је задужбина обвезник пореза на добит правних лица уколико је остварила приходе од закупнине непокретности? ..... 33

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Разврставање непокретности у групе одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину..... 36

2. Надлежност Министарства финансија – Сектора за фискални систем је давање мишљења о примени пореских прописа – уколико у вези са њима постоје одређене недоумице ..... 37
3. Да ли јединица локалне самоуправе може својом одлуком да пропише ослобођење од пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште? ..... 38
4. Шта се подразумева под шумским земљиштем као предметом опорезивања порезом на имовину? ..... 39

### АКЦИЗЕ

1. Да ли привредни субјект који обавља делатност јавног ванлинијског превоза ствари у друмском саобраћају за возила којима се превози новац, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте? ..... 43

### УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Примена Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга у случају да порески обвезник током периода плаћања главног пореског дуга на рате не измири текућу обавезу или рату за одређени месец ..... 47

### ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман капиталног добитка који оствари нерезидентно правно лице (резидент Немачке) по основу продаје другом нерезидентном правном лицу акција у резидентном привредном друштву ..... 49
2. Порески третман исплате накнаде за закуп индустријске опреме коју огранак нерезидентног правног лица (који обавља делатност на територији Републике Србије) исплаћује својој нерезидентној централи (резиденту Краљевине Шпаније) као закуподавцу предметне опреме ..... 52

3. Порески третман зараде из радног односа која се исплаћује физичком лицу (резиденту Републике Србије) за рад обављен у Белгији у случају када послодавац из Републике Србије (резидентно правно лице), на основу уговора о пословној сарадњи, упућује свог запосленог (резидента Републике Србије) на рад код пословног партнера у Белгију..... 56
4. Да ли се, за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања са Швајцарском (неопорезивања у Републици Србији ауторских накнада које резидентно привредно друштво исплаћује нерезидентном правном лицу – резиденту Швајцарске), поред осталих, као доказ да је нерезидентно правно лице резидент Швајцарске може прихватити документ издат од стране „Commercial Registry of Switzerland“? ..... 60
5. Порески третман исплате накнаде за закуп опреме коју огранак нерезидентног правног лица (који обавља делатност на територији Републике Србије) намерава да исплаћује својој нерезидентној централи (резиденту Републике Аустрије) према уговору о закупу опреме коју ће огранак (као закупопримац) привремено увести на територију Републике Србије и користити за обављање делатности ..... 62
6. Да ли се сматра да нерезидентни обвезник – резидент Швајцарске има сталну пословну јединицу на територији Републике Србије уколико на територији Републике Србије спроводи активности које се састоје у држању залиха робе или материјала? ..... 66

## УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

1. Захтев за исправљање грешке приликом обуставе примања по Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору, по основу трудничког и породилског боловања..... 70

## Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

### ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Да ли резидент може своје дуговање, настало по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидента, пренети на другог резидента – правно лице и примаоца дуговања?..... 73

## РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Начин књижења, односно разграничења алата и основних средстава у пословним књигама и, с тим у вези, примена МРС 16: *Некретнине, постројења и опрема* ..... 76
2. Тумачење члана 37. старог Закона о рачуноводству и ревизији, односно да ли је предметно привредно друштво, као мало правно лице, за пословну 2011, 2012. и 2013. годину било обвезник ревизије редовних годишњих финансијских извештаја у складу са тим законом? ..... 78

## ФАКТОРИНГ

1. Да ли на основу уговора о факторингу правно лице или предузетник, у својству повериоца и уступиоца, може да изврши продају свог потраживања које има према Републичком фонду за здравствено осигурање, као дужнику из основног посла, привредном друштву–фактору? ..... 80

## ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у мају 2015. године ..... 82У





## ЈАВНИ ПРИХОДИ

### ПОРЕЗИ

1. а) Порески третман прихода који физичко лице – предузетник оствари по основу уговорене накнаде за рад која се, сагласно уговору којим се регулишу међусобне обавезе наручиоца и пружаоца услуге (предузетника), исплаћује делом у новчаном износу, а делом као давање у натури

б) Да ли се расход који обвезник (наручилац посла) искиже у својим пословним књигама на име хране и пића и који по основу уговора о обављању послова закљученог са физичким лицима – предузетницима (као извршиоцима посла) представља део накнаде за рад ангажованих извршилаца посла, признаје у пореском билансу обвезника?

в) Да ли постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ набави добра – храну и пиће да би их, у циљу плаћања дела накнаде за примљене услуге, испоручивао физичким лицима – предузетницима који, на основу закљученог уговора, пружају услуге том обвезнику ПДВ?

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-332/2015-04 од 15.5.2015. год.)*

а) *Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана*

Приход који физичко лице – предузетник оствари по основу уговорене накнаде за рад која се, сагласно уговору којим се регулишу међусобне обавезе наручиоца и пружаоца услуге (предузетника), исплаћује делом у новчаном износу, а делом као давање у натури, представља приход физичких лица који се опорезује порезом на доходак грађана од самосталне делатности. С обзиром да се порез на доходак грађана плаћа на приходе било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин, у циљу утврђивања вредности тих прихода потребно је да уговорне стране прецизирају новчану вредност давања у натури, односно чињења или друге погодности која представља део уговорене накнаде за рад. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да се на терет расхода у пореском билансу предузетника не признају трошкови на име хране и пића који ће евентуално бити фактурисани од стране наручиоца посла, имајући у виду да исти нису настали у сврху обављања пословне делатности.

\*\*\*

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

Приходи који подлежу порезу на доходак грађана опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин, сагласно одредби става 2. члана 3. ЗПДГ.

Одредбом члана 31. став 1. ЗПДГ прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности, према одредби члана 32. став 1. ЗПДГ, је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: предузетник).

Према одредбама члана 33. ЗПДГ, опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, ако тим законом није друкчије одређено, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. овог закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен ЗПДГ.

Предузетник који с обзиром на околности није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или коме њихово вођење отежава обављање делатности, има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход, сагласно одредби члана 40. став 1. ЗПДГ.

Одредбом члана 7а тачка 8) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да се на терет расхода не признају трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено.

*б) Са аспекта Закона о порезу на добит правних лица*

Расход који обвезник (наручилац посла) исказе у својим пословним књигама на име хране и пића и који по основу уговора о обављању послова закљученог са физичким лицима – предузетницима (као извршиоцима посла) представља део накнаде за рад ангажованих извршилаца посла, признаје се у пореском билансу обвезника, уколико је обвезник тај део накнаде вредносно исказао и документовао за сваког извршиоца посла, у складу са прописима који уређују рачуноводство.

\*\*\*

Сагласно одредби члана 6. став 2. ЗПДПЛ, опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у

складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. ЗПДПЛ).

Према одредби члана 7а тачка 1) ЗПДПЛ, на терет расхода се не признају трошкови који се не могу документовати.

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

Када обвезник ПДВ набави добра – храну и пиће да би их, у циљу плаћања дела накнаде за примљене услуге испоручивао физичким лицима – предузетницима који, на основу закљученог уговора, пружају услуге том обвезнику ПДВ, реч је о промету за који је обвезник ПДВ дужан да обрачуна и плати ПДВ. По основу предметног промета обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05,

61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: ЗПДВ) 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, 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. ЗПДВ).

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 8) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге.

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. ЗПДВ).

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја јела и пића за конзумацију на лицу места (члан 5. став 3. тачка 5) ЗПДВ).

Сагласно одредби члана 5. став 3. тачка 4) ЗПДВ, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и размена услуга за добра или услуге.

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

- 1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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



## **ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

**1. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине као улог коју чини пословна зграда коју обвезник ПДВ користи за изнајмљивање?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-89/2015-04 од 13.5.2015. год.)*

Када обвезник ПДВ врши пренос дела имовине као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Наиме, када обвезник ПДВ врши пренос дела имовине као улог коју, у конкретном случају, чини пословна зграда коју обвезник ПДВ користи за изнајмљивање, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условима: да је привредно друштво – стицалац имовине

обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ, да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац имовине, као и да у моменту преноса преносилац нема могућност изнајмљивања других објеката.

\*\*\*

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

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

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

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

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање

делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

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

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

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

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

Према одредби члана 4. Правилника, код преноса целокупне имовине из члана 2. став 1. тачка 3), односно дела имовине из члана 3. став 1. тачка 2) овог правилника продајом, улагањем, односно бестеретним давањем, сматра се да промет добара и услуга није извршен независно од тога да ли се имовина или њен део преноси у редовном промету или у поступку ликвидације, односно стечаја пореског обвезника.

**2. а) Порески третман промета услуга које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом који врши обвезник ПДВ**

**б) Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуга одвођења отпадних вода када јавно предузеће (обвезник ПДВ) које врши промет услуга одвођења отпадних вода, а које је истовремено и обвезник накнаде за коришћење водних објеката и система за одвођење отпадних вода у складу са законом којим се уређују воде, потражује од примаоца услуга одвођења отпадних вода и део накнаде за коју је то јавно предузеће обвезник у складу са законом којим се уређују воде**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-302/2014-04 од 6.5.2015. год.)*

а) По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се, између осталог, промет услуга које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, као и воде за пиће, осим флаширане. С тим у вези, обвезник ПДВ који пружа услуге које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, при чему накнаду за промет предметних услуга утврђује у фиксном износу, према пречнику водомера, дужан је да за овај промет обрачуна ПДВ по посебној стопи ПДВ од 10%.

По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се и промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05,

61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Према одредби члана 4. став 2. Закона, добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и топлотна енергија.

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 15) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезују се услуге које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, као и воде за пиће, осим флаширане.

У складу са одредбом члана 23. став 2. тачка 16) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезују се и услуге пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода.

Одредбом члана 12. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12 и 113/13, у даљем тексту:

Правилник) прописано је да се услугама које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, у смислу члана 23. став 2. тачка 15) Закона, сматрају захватање, пречишћавање и прерада воде.

Одредбом члана 12а Правилника прописано је да се пречишћавањем и одвођењем атмосферских и отпадних вода, у смислу члана 23. став 2. тачка 16) Закона, сматра сакупљање, одвођење, пречишћавање и испуштање отпадних, атмосферских и површинских вода са површина јавне намене, односно од прикључка корисника на уличну канализациону мрежу, третман отпадних вода у постројењу за пречишћавање, црпљење, одвоз и третирање фекалија из септичких јама.

б) Основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга прима или треба да прими за испоручена добра, односно пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ. У основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ. Такође, у основицу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара и услуга. Према томе, када јавно предузеће (обвезник ПДВ) које врши промет услуга одвођења отпадних вода, а које је истовремено и обвезник накнаде за коришћење водних објеката и система за одвођење отпадних вода у складу са законом којим се уређују воде, потражује од

примаоца услуга одвођења отпадних вода и део накнаде за коју је то јавно предузеће обвезник у складу са законом којим се уређују воде, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга одвођења отпадних вода урачунава се и део те накнаде, без ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

**3. Да ли се плаћа ПДВ на промет земљишта ако обвезник ПДВ изврши продају неизграђеног грађевинског земљишта, заједно са грађевинском дозволом која је издата том обвезнику ПДВ за изградњу објекта на предметном земљишту?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-464/2015-04 од 4.5.2015. год.)*

На промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног) ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу. С тим у вези, ако обвезник ПДВ изврши продају неизграђеног грађевинског земљишта, заједно са грађевинском дозволом која је издата том обвезнику ПДВ за изградњу објекта на предметном земљишту, реч је о промету који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет земљишта (пољопривредног, шумског,



грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и за давање у закуп тог земљишта.

#### **4. Да ли обвезник ПДВ који набави теретно возило има право на одбитак претходног пореза?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-35/2015-04 од 4.5.2015. год.)*

Обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње или увоза путничког аутомобила, осим у случају када путнички аутомобил користи искључиво за обављање делатности промета или изнајмљивања путничких аутомобила, односно превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средством. По основу набавке, производње или увоза теретног возила обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, односно документ о извршеном увозу у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза), као и да предметно моторно возило користи или да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или промет за који се сматра да је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији). С тим у вези, обвезник ПДВ који набави моторно возило Citroen C4 (категорије типа возила N1–теретно), односно Citroen Berlingo (категорије

типа возила N1–теретно-фургон), за које је Агенција за безбедност саобраћаја, у складу са међународним Споразумом о усвајању једнообразних техничких прописа за возила са точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узајамно признавање додељених хомологација – Женева 16. октобар 1995. године, издала потврде којима су возила класификована као теретна (N1), има право да, уз испуњење наведених услова, ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно ПДВ плаћен при увозу, одбије као претходни порез.

\*\*\*

Према одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сагласно одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

Према ставу 2. истог члана Закона, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра

користи искључиво за обављање делатности:

- 1) промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара;
- 2) превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

**5. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру изградње постројења за пречишћавање технолошких отпадних вода врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, као и за промет добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта – гараже која се реконструкцијом и променом намене претвара у погонску зграду?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1334/2014-04 од 4.5.2015. год.)*

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру изградње постројења за пречишћавање технолошких отпадних вода врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), ако је прималац добара и услуга инвеститор и ако је испоручилац добара и услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња. Међутим, када обвезник ПДВ –

извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта (гаража која се реконструкцијом и променом намене претвара у погонску зграду), порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – извођач радова, с обзиром да се обвезник ПДВ којем се врши промет у оквиру реконструкције објекта не сматра инвеститором у складу са законом којим се уређују планирање и изградња. Наиме, инвеститором, према закону којим се уређују планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола. С тим у вези, када се на основу истог правног акта врши и изградња и реконструкција грађевинског објекта, обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга који у својству извођача радова врши промет инвеститору нема обавезу да за промет који врши у оквиру изградње грађевинског објекта обрачуна ПДВ (с обзиром да за тај промет није порески дужник), док је за промет који врши у оквиру реконструкције постојећег објекта дужан да, као порески дужник, обрачуна ПДВ у складу са Законом.

\*\*\*

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 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, ако је прималац добара или услуга инвеститор и ако је испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња.

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–одлука УС, 24/11, 121/12, 64/10–одлука УС, 42/13–одлука УС, 50/13–одлука УС, 54/13–одлука УС, 98/13–одлука УС, 132/14 и 145/14), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Грађење, складу са чланом 2. тачка 31) Закона о планирању и изградњи, јесте извођење грађевинских и грађевинско-занатских радова, уградња инсталација, постројења и опреме.

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број

функционалних јединица, врши замена уређаја постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

## **ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА**

### **1. Обавеза плаћања пореза на добит правних лица за приход од капиталног добитка који је остварен разменом права својине на непокретности за право својине на другим непокретностима при утврђивању, обрачунавању и плаћању пореске обавезе за 2002. годину**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-237/2014-04 од 25.5.2015. год.)*

Министарство финансија – Сектор за фискални систем дало је мишљење број: 413-00-237/2014-04 од 25.11.2014. године које садржи детаљан одговор по питању обавезе плаћања пореза на добит правних лица за приход од капиталног добитка који је остварен разменом права својине на непокретности за право својине на другим непокретностима, у складу са одредбама Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 и 80/02, у даљем тексту: Закон), који се примењивао на утврђивање, обрачунавање и плаћање пореске обавезе за 2002. годину, када је извршена предметна размена права. Део тог мишљења гласи:

„Према одредбама Закона, капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог и стварних права на непокретностима, у конкретном случају, размене



права својине на непокретности за право својине на другим непокретностима. С тим у вези, предметна размена права својине на непокретности представља основ за одређивање капиталног добитка (или губитка) у пореском билансу обвезника, при чему се продајном ценом права које се преноси сматра тржишна цена права које се разменом добија у накнаду (за пренесено право), утврђена на начин прописан Законом. У конкретном случају, продајну цену непокретности чини тржишна цена свих непокретности које је обвезник добио као накнаду за пренос права својине на непокретности, а по основу закљученог уговора о размени. Набавна цена непокретности је цена по којој је обвезник стекао предметну непокретност коју је дао у размену, умањена по основу амортизације, и увећана по основу ревалоризације до дана размене, у складу са прописима о рачуноводству. Имајући у виду да је, како се наводи у допису, остварена позитивна разлика између продајне цене непокретности и њене набавне вредности, остварен је капитални добитак који се, у складу са Законом, укључује у опорезиву добит у пореском билансу за 2002. годину, односно у основицу за опорезивање порезом на добит правних лица.“

Поред тога, Министарство финансија указује да за постојање капиталног добитка код отуђења конкретне непокретности није од значаја да ли је та непокретност размењена за другу непокретност по принципу еквивалентности, већ је од значаја да ли је отуђењем те непокретности (које је спроведено на основу уговора о размени) остварена позитивна разлика између њене продајне и набавне цене. С тим у вези, ако је у конкретном случају остварена позитивна разлика између продајне цене непокретности која је отуђена на основу уговора о размени (тржишна цена непокретности добијених разменом коју је

утврдио надлежни порески орган) и њене набавне цене (цена по којој је обвезник стекао непокретност коју је отуђио на основу уговора о размени, умањена по основу амортизације, и увећана по основу ревалоризације до дана размене, у складу са прописима о рачуноводству), реч је о капиталном добитку који се укључује у основицу за опорезивање порезом на добит правних лица.

## **2. Да ли је задужбина обвезник пореза на добит правних лица уколико је остварила приходе од закупнине непокретности?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-74/2015-04 од 22.5.2015. год.)*

Према закону којим се уређују задужбине и фондације, задужбина је правно лице без чланова којем је оснивач наменио одређену имовину ради добродоног остваривања општекорисног циља или приватног интереса, односно циља који није забрањен Уставом или законом.

Сагласно наведеном, задужбина, са аспекта Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), представља друго правно лице – недобитну организацију, која је обвезник пореза на добит правних лица за приходе које остварује продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду. Имајући у виду да је, у конкретном случају, задужбина остварила приходе са тржишта, и то приходе од закупнине непокретности, дужна је да (као обвезник пореза на добит правних лица), надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву заједно са пореским билансом у којем ће (у Обрасцу ПБН 1) исказати приходе са тржишта, као и расходе који су

настали у вези са остварењем тих прихода, а који се обрачунавају и исказују сразмерно учешћу прихода остварених на тржишту у укупно оствареним приходима обвезника или у укупном износу, уколико је њихов настанак везан искључиво за приходе остварене на тржишту. Евентуални вишак тако исказаних прихода над расходима, представља основицу за опорезивање порезом на добит правних лица у складу са Законом. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да се одредба члана 15. Закона не примењује приликом утврђивања основице за опорезивање порезом на добит правних лица недобитних организација.

\*\*\*

У складу са чланом 2. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10), задужбина, у смислу овог закона, јесте правно лице без чланова којем је оснивач наменио одређену имовину (основна имовина) ради добротинског остваривања општекорисног циља или приватног интереса, односно циља који није забрањен Уставом или законом.

Одредбом члана 1. став 3. Закона прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

У складу са одредбама члана 44. став 1. Закона, плаћања пореза на добит ослобађа се недобитна организација за порески период у којем остварени вишак прихода над расходима није већи од 400.000 динара, под

условом да:

1) не расподељује остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима;

2) годишњи износ личних примања која исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима није већи од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици у години за коју се утврђује право на пореско ослобођење, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике;

3) не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица;

4) да нема монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује заштита конкуренције.

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Разврставање непокретности у групе одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00543/2015-04 од 26.5.2015. год.)*

1. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање мишљења о примени Одлуке о накнади за заштиту и унапређење животне средине Општине Коцељева („Службени лист града Шапца и општина Богатић, Владимирци и Коцељева“, бр. 32/12) коју је донела Скупштина општине Коцељева.

2. Разврставање непокретности у групе одговарајућих непокретности из члана 6а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) врши се за сврху утврђивања основице пореза на имовину, независно од тога да ли су те непокретности (укључујући и промене на њима) уписане у катастру.

Законом није уређено шта се сматра грађевинским, пољопривредним, односно шумским земљиштем, имајући у виду да су ти појмови уређени одговарајућим системским

законима, и то: законом којим се уређују планирање и изградња, законом којим се уређује пољопривредно земљиште, односно законом којим се уређују шуме.

## **2. Надлежност Министарства финансија – Сектора за фискални систем је давање мишљења о примени пореских прописа – уколико у вези са њима постоје одређене недоумице**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 06-00-00068/2015-04 од 26.5.2015. год.)

У надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем није утврђивање чињеничног стања од утицаја на постојање пореске обавезе, већ давање мишљења о примени пореских прописа – уколико у вези са њима постоје одређене недоумице. Дакле, ако нека од одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) изазива недоумице у примени, потребно је прецизирати о којој одредби је реч и поставити конкретно пореско-правно питање.

Независно од тога, Министарство финансија указује да се из предметног захтева не може са сигурношћу закључити да ли је, у конкретном случају, основ преноса права својине на непокретностима (објектима и земљишту) споразум или акт државног органа, да ли се пренос права својине врши на Агенцију за осигурање депозита или на Републику Србију, као и да ли је стицалац непокретности на име стицања права својине на тим непокретностима преузео одређене обавезе преносиоца права. С тим у вези, а у

циљу добијања одговора у складу са Законом, потребно је прецизирати захтев у смислу отклањања наведених нејасноћа.

### **3. Да ли јединица локалне самоуправе може својом одлуком да пропише ослобођење од пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште?**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00202/2015-04 од 26.5.2015. год.)

Нема законског основа да јединица локалне самоуправе својом одлуком уређује ослобођења од пореза на имовину, што значи ни да пропише ослобођење за пољопривредно и шумско земљиште.

На висину пореске обавезе по основу пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште од утицаја је не само висина пореске основице, већ и стопа по којој се утврђује порез. Имајући у виду да је у надлежности скупштине јединице локалне самоуправе да пропише стопе пореза на имовину до висине пореских стопа утврђених чланом 11. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), скупштина јединице локалне самоуправе била је овлашћена, односно овлашћена је да прописивањем одговарајуће пореске стопе за земљиште (обвезника који воде и обвезника који не воде пословне књиге) одреди оптимално пореско оптерећење за то земљиште по основу пореза на имовину.

\*\*\*

Одредбом члана 2. тачка 22) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11,

93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13 и 142/14, у даљем тексту: Закон о буџетском систему) уређено је да су порески расходи олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре, који умањују износ наплаћених прихода и да се могу уводити само законима којима се уводи одговарајући порез.

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

ЗПИ не садржи основ да јединица локалне самоуправе (одлуком скупштине) може прописати ослобођења од пореза на имовину на својој територији.

Према одредби члана 8. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13 и 125/14–др. пропис), скупштина јединице локалне самоуправе утврђује висину стопе пореза на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон, до висине највише стопе прописане законом којим се уређују порези на имовину.

Према одредбама члана 11. став 1. тач. 1) и 2) ЗПИ, стопе пореза на имовину износе:

1) на права на непокретности пореског обвезника који води пословне књиге – до 0,4%;

2) на права на земљишту код обвезника који не води пословне књиге – до 0,30%.

#### **4. Шта се подразумева под шумским земљиштем као предметом опорезивања порезом на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-*



00200/2015-04 од 26.5.2015. год.)

Непокретностима, које су предмет опорезивања порезом на имовину у смислу члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), сматра се и земљиште: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго.

Шумско земљиште, сагласно члану 5. став 4. Закона о шумама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10 и 93/12, у даљем тексту: Закон о шумама), јесте земљиште на коме се гаји шума, земљиште на коме је због његових природних особина рационалније гајити шуме, као и земљиште на коме се налазе објекти намењени газдовању шумама, дивљачи и остваривању општекорисних функција шума и које не може да се користи у друге сврхе, осим у случајевима и под условима утврђеним тим законом.

Према томе, порез на имовину плаћа се на право, државину или коришћење шумског земљишта из члана 2. став 1. Закона, при чему је шумско земљиште дефинисано Законом о шумама.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину из члана 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: порез на имовину), плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање,

односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 6а став 1. Закона, за сврху утврђивања основе пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;

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

## АКЦИЗЕ

**1. Да ли привредни субјект који обавља делатност јавног ванлинијског превоза ствари у друмском саобраћају за возила којима се превози новац, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01054/2014-04 од 5.5.2015. год.)*

Купац – крајњи корисник, у конкретном случају привредни субјект који обавља делатност превоза ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, а које поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног ванлинијског превоза ствари у друмском саобраћају за возила којима се превози новац, издато од стране министарства надлежног за послове саобраћаја, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који су набављени од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе може се остварити за деривате нафте који су набављени од 1. октобра 2012. године.

\*\*\*

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 и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, као и превоз терета у унутрашњем речном саобраћају, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о

акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13 и 93/13, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе, укључујући и превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање.

Према ставу 2. тачка 1) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и произвођач, односно увозник истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Сагласно ставу 3. тачка 2) истог члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од 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.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 2) Правилника прописано је, између осталог, да лице може да оствари

рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе, ако поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја.

Министарство финансија напомиње да је остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе као моторно гориво у транспортне сврхе за превоз лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари прописано Законом о изменама и допунама Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 93/12), који је у примени од 1. октобра 2012. године.

## УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

**1. Примена Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга у случају да порески обвезник током периода плаћања главног пореског дуга на рате не измири текућу обавезу или рату за одређени месец**  
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-183/2015-04 од 6.5.2015. год.)

Порески обвезник који током периода плаћања главног пореског дуга на рате не измири текућу обавезу (у року који је прописан пореским законом) или рату за одређени месец (закључно са 15-им у месецу који следи месец за који плаћа рату), губи право на плаћање главног пореског дуга на рате. У том случају, Пореска управа одмах спроводи поступак принудне наплате износа неплаћеног главног пореског дуга који је био предмет плаћања на рате.

\*\*\*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК), малом пореском обвезнику који редовно плаћа текуће обавезе отписаће се 50% камате по истеку 2013. године, а преостала камата по истеку 2014. године.



Великом пореском обвезнику који редовно плаћа текуће обавезе отписаће се 50% камате по истеку првог полугодишта 2013. године, а преостала камата по истеку другог полугодишта 2013. године (члан 7. став 2. ЗУОК).

Одредбама члана 8. став 1. ЗУОК прописано је да порески обвезници из члана 7. овог закона стичу право на плаћање главног пореског дуга на 24 месечне рате, без средстава обезбеђења, и то:

- мали порески обвезник, почев од 1. јануара 2015. године;
- велики порески обвезник, почев од 1. јануара 2014. године.

За време плаћања главног пореског дуга на рате порески обвезник је дужан да редовно плаћа текуће обавезе (члан 8. став 2. ЗУОК).

Према члану 9. став 2. ЗУОК, над пореским обвезником који, у периоду плаћања главног пореског дуга на рате, не измири текућу обавезу или рату, надлежни орган одмах спроводи поступак принудне наплате сходно пропису који уређује порески поступак и пореску администрацију.

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

**1. Порески третман капиталног добитка који оствари нерезидентно правно лице (резидент Немачке) по основу продаје другом нерезидентном правном лицу акција у резидентном привредном друштву**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00175/2015-04 од 26.5.2015. год.)*

Капитални добитак који нерезидентно правно лице (резидент Немачке) оствари по основу продаје другом нерезидентном правном лицу акција у резидентном привредном друштву, опорезује се у Републици Србији.

\*\*\*

Члан 40. став 5. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14—др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописује да се на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава и плаћа порез по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сходно члану 40. став 7. Закона, поред осталог, нерезидентно правно лице (у конкретном случају, резидент Немачке) – прималац прихода (у конкретном случају, по основу капиталног добитка) дужан је да надлежном пореском органу, у општини на чијој територији се налази седиште привредног друштва у којем нерезидентно правно лице има хартије од вредности које су предмет продаје, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода (у конкретном случају, капиталног добитка) на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Пореска пријава подноси се на Обрасцу ППКДЗ који је прописан Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака и по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари остварује нерезидентни обвезник („Сл. гласник РС“, бр. 56/13).

Надлежни порески орган, на захтев нерезидента (у конкретном случају, правног лица – резидента Немачке), дужан је да изда потврду о порезу плаћеном у Републици (члан 40а став 4. Закона).

Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 1989. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Савезне Републике Немачке.

Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06)

у члану 16, поред осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују.

Уговор, у члану 14. (Приходи од имовине), прописује:

1. Приходи које оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретности која се налази у другој држави уговорници могу се опорезивати у тој другој држави.

2. Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и такве приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно са целим предузећем) или сталне базе, могу се опорезивати у тој другој држави.

3. Приходи од отуђења права из уговора о улагању средстава (независно од тога да ли су по основу тог улагања стечене акције или удели) у југословенску организацију удруженог рада (данас, у привредно друштво које се, за пореске сврхе, сматра резидентом Републике Србије) могу се опорезивати у Југославији.

4. Приходи од отуђења бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, од речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретности која служи за коришћење таквих поморских или речних бродова или ваздухоплова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

5. Приходи од отуђења имовине, осим имовине

наведене у ст. 1. до 4. овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.

У циљу избегавања двоструког опорезивања, порески третман наведеног капиталног добитка у Немачкој одређује се сходно одредбама члана 24. (Ослобађање од двоструког опорезивања) став 1. Уговора.

**2. Порески третман исплате накнаде за закуп индустријске опреме коју огранак нерезидентног правног лица (који обавља делатност на територији Републике Србије) исплаћује својој нерезидентној централи (резиденту Краљевине Шпаније) као закуподавцу предметне опреме**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-493/2014-04 од 25.5.2015. год.)*

Уколико 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 закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике Србије. Међутим, ако нерезидентно правно лице остварује наведене приходе од лица које није дужно да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку, у том случају предметни приходи опорезују се порезом по решењу, при чему се и у овом случају примењује уговор о избегавању двоструког опорезивања. Према томе, када огранак нерезидентног правног лица (који обавља делатност на територији Републике Србије) исплаћује накнаду за закуп индустријске опреме (у конкретном случају, грађевинских машина) својој нерезидентној централи (из Краљевине

Шпаније) као закуподавцу предметне опреме, нерезидентном правном лицу утврђује се порез по решењу. С тим у вези, а с обзиром на то да је између Републике Србије и Краљевине Шпаније закључен Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, који се примењује од 1. јануара 2011. године („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 105/09, у даљем тексту: Уговор), према коме се приход од давања у закуп опреме сматра ауторском накнадом, а да се ауторска накнада може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији), на остварени приход нерезидентног правног лица (у конкретном случају, резидента Краљевине Шпаније) обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 10% од бруто износа ауторске накнаде.

\*\*\*

У смислу члана 40. став 1. тачка 4) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица од накнада по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.

На приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике,

по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено (члан 40. став 5. Закона).

Порез по решењу обрачунава се и плаћа и на приходе из става 1. тачка 4) овог члана које нерезидентно правно лице остварује од лица које није дужно да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку (члан 40. став 6. Закона).

У складу са чланом 40. став 7. Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из ст. 5. и 6. овог члана, дужан је да надлежном пореском органу, у општини на чијој територији се налази непокретност, седиште привредног друштва у којем нерезидентни обвезник има удео или хартије од вредности који су предмет продаје, односно седиште или пребивалиште исплатиоца прихода по основу закупа, односно подзакупа покретних ствари, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

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 и да је нерезидент стварни власник прихода (члан 40а став 1. Закона).

У складу са чланом 40а став 5. Закона, на нерезидентно правно лице – примаоца прихода из члана 40. ст. 5. и 6. овог закона, примењују се одредбе уговора о

избегавању двоструког опорезивања у складу са одредбама ст. 1. до 3. овог члана.

Ауторске накнаде, према одредбама члана 12. став 2. подстав 2) Уговора, могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају у складу са законима те државе, али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице, разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 2) става 3. овог члана.

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став 3. подстав 2) Уговора, израз „ауторске накнаде“, у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став 5. Уговора, сматра се да ауторске накнаде настају у држави уговорници када је исплатилац резидент те државе. Када лице које плаћа ауторске накнаде, без обзира на то да ли је резидент државе уговорнице, има у држави уговорници сталну пословну јединицу или сталну базу у вези са којом је настала обавеза плаћања ауторских накнада, а те ауторске накнаде падају на терет те сталне пословне јединице или сталне базе, сматра се да ауторске накнаде настају у држави у којој се налази стална пословна јединица или стална база.

2. Накнада по основу закупа опреме, коју огранак



исплаћује својој нерезидентној централи, признаје се као расход у пореском билансу огранка.

\*\*\*

Нерезидентни обвезник који обавља делатност на територији Републике пословањем преко сталне пословне јединице која води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс и пореску пријаву (члан 5. став 1. Закона).

У смислу члана 7. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

**3. Порески третман зараде из радног односа која се исплаћује физичком лицу (резиденту Републике Србије) за рад обављен у Белгији у случају када послодавац из Републике Србије (резидентно правно лице), на основу уговора о пословној сарадњи, упућује свог запосленог (резидента Републике Србије) на рад код пословног партнера у Белгију**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-36/2015-04 од 25.5.2015. год.)*

Како се наводи, у конкретном случају, послодавац из Републике Србије (резидентно правно лице), на основу уговора о пословној сарадњи, упућује свог запосленог (резидента Републике Србије) на рад код пословног партнера

у Белгију, на период који је краћи од 183 дана. Зараду запосленом исплаћује послодавац из Републике Србије, али су у фактури коју за наведене услуге (уступање запосленог) домаћи послодавац испоставља ино партнеру из Белгије, садржани и трошкови зараде запосленог лица (упућеног радника).

Имајући у виду наведено, Министарство финансија даје следећи одговор:

Зарада коју оствари резидент Републике Србије, из радног односа који се обавља у Белгији, при чему терет исплате зараде сноси резидент Белгије, опорезује се само у Белгији.

\*\*\*

Између СФР Југославије и Краљевине Белгије закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања дохотка и имовине („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 11/81) који се примењује од 1. јануара 1984. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Белгије.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су: „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Споразум (у члану 15. – Несамосталне личне делатности), поред осталог, садржи решење према којем се

лични дохоци и друга слична примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа опорезују само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) осим ако резидент није запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Белгији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Белгији). Ако је запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Белгији) таква примања могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Белгији) пошто су у њој остварена (члан 15. став 1. Споразума).

Из наведеног произилази да је услов за опорезивање у држави извора (у конкретном случају, у Белгији) да се зарада остварује по основу рада који се обавља у тој држави. Наведени принцип се примењује без обзира на временски период у којем је зарада остварена.

Члан 15. став 2. Споразума предвиђа да се примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Белгији) опорезују само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

(а) ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Белгији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години; и

(б) ако су примања исплаћена од стране или у име лица који није резидент друге државе (у конкретном случају, Белгије – односно ако економски терет исплате примања сноси лице које није резидент Белгије);

(ц) ако примања не сноси стална пословна јединица или стална база коју лице има у другој држави (у конкретном

случају, у Белгији).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зарада радника не опорезује се у Белгији, већ у Републици Србији, али је надлежним белгијским пореским органима потребно пружити доказ да је радник резидент Републике Србије, у смислу члана 4. Споразума.

Поред тога, уколико је, на основу наведених одредаба Споразума, радник обавезан на плаћање пореза у Белгији (јер не испуњава најмање један од претходно наведена три кумулативна услова – у конкретном случају, јер економски терет исплате зараде сноси резидент Белгије), Споразум, у члану 23. (Методи за отклањање двоструког опорезивања) став 2. под (а) у циљу избегавања двоструког опорезивања, поред осталог, садржи решење према којем Република Србија, као земља резидентности, наведену зараду изузима од пореза, али може, приликом утврђивања пореза на остали доходак тог лица, применити пореску стопу која би се применила да изузети доходак није био тако изузет.

Изузимање од опорезивања у Србији односи се не само на порез на доходак (зараду) који се плаћа по одбитку, већ и на годишњи порез на доходак грађана.

Министарство финансија напомиње да за примену метода изузимања од опорезивања наведене зараде у Републици Србији није од значаја чињеница да ли је порез на зараду ефективно плаћен у Белгији, већ је одлучујућа чињеница да ли Белгија, на основу претходно наведених одредаба члана 15. Споразума, има или нема право опорезивања.

**4. Да ли се, за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања са Швајцарском (неопорезивања у Републици Србији ауторских накнада које резидентно привредно друштво исплаћује нерезидентном правном лицу – резиденту Швајцарске), поред осталих, као доказ да је нерезидентно правно лице резидент Швајцарске може прихватити документ издат од стране „Commercial Registry of Switzerland“?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-155/2015-04 од 25.5.2015. год.)*

У циљу остваривања права (погодности) из уговора о избегавању двоструког опорезивања са Швајцарском (у конкретном случају, неопорезивања у Републици Србији ауторских накнада које резидентно привредно друштво исплаћују нерезидентном правном лицу – резиденту Швајцарске) неопходно је да, поред осталог, нерезидентно правно лице докаже статус резидента Швајцарске. Статус резидента Швајцарске, нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа Швајцарске и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган Швајцарске (у којем је јасно назначено да се потврда издаје за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Србијом). Из наведеног произилази да се не може прихватити потврда издата од стране „Commercial Registry of Switzerland“ (према нашем разумевању, реч је о лицу у чијој је надлежности регистрација привредних субјеката у Швајцарској).

\*\*\*

Закон о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13,

108/13, 68/14–др. закон и 142/14) у члану 40а став 2. прописује да 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.

Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“ бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14) у члану 159а став 1. прописује да статус државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, обрасцу који прописује надлежни орган Швајцарске).

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског савезног већа закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 11/05, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 2007. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Швајцарске.

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

Поред тога, Министарство финансија указује да Уговор, у члану 1. (Лица на која се примењује Уговор), прописује да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице.

Према члану 3. (Опште дефиниције) став 1. тачка (8) Уговора, израз „надлежан орган“ (орган надлежан за издавање потврде о резидентности) у Швајцарској, означава Директора Савезне Пореске Администрације, односно његовог овлашћеног представника.

**5. Порески третман исплате накнаде за закуп опреме коју огранак нерезидентног правног лица (који обавља делатност на територији Републике Србије) намерава да исплаћује својој нерезидентној централи (резиденту Републике Аустрије) према уговору о закупу опреме коју ће огранак (као закупопримац) привремено увести на територију Републике Србије и користити за обављање делатности**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-9/2015-04 од 21.5.2015. год.)

1. Уколико 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 закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике Србије. Међутим, ако нерезидентно правно лице остварује наведене приходе од лица које није дужно да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку, у том случају предметни приходи опорезују се порезом по решењу, при чему се и у овом случају примењује уговор о избегавању

двоструког опорезивања. Према томе, када огранак нерезидентног правног лица (који обавља делатност на територији Републике Србије) исплаћује накнаду за закуп опреме својој нерезидентној централи као закуподавцу предметне опреме, нерезидентном правном лицу утврђује се порез по решењу. С тим у вези, а с обзиром на то да је између Републике Србије и Републике Аустрије закључен Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом, који се примењује од 1. јануара 2011. године („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10, у даљем тексту: Уговор), према коме се приход од давања у закуп опреме сматра ауторском накнадом, а да се ауторска накнада може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији), на остварени приход нерезидентног правног лица (у конкретном случају, резидента Аустрије) обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 10% од бруто износа ауторске накнаде.

\*\*\*

У смислу члана 40. став 1. тачка 4) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица од накнада по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.



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

Порез по решењу обрачунава се и плаћа и на приходе из става 1. тачка 4) овог члана које нерезидентно правно лице остварује од лица које није дужно да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку (члан 40. став 6. Закона).

У складу са чланом 40. став 7. Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из ст. 5. и 6. овог члана, дужан је да надлежном пореском органу, у општини на чијој територији се налази непокретност, седиште привредног друштва у којем нерезидентни обвезник има удео или хартије од вредности који су предмет продаје, односно седиште или пребивалиште исплатиоца прихода по основу закупа, односно подзакупа покретних ствари, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

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 и да је нерезидент стварни власник прихода (члан 40а став 1. Закона).

У складу са чланом 40а став 5. Закона, на нерезидентно правно лице – примаоца прихода из члана 40. ст. 5. и 6. овог закона, примењују се одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања у складу са одредбама ст. 1. до 3. овог члана.

Ауторске накнаде, према одредбама члана 12. став (2) подстав 2) Уговора, могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају у складу са законима те државе, али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице, разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 2) става 3. овог члана.

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став (3) подстав 2) Уговора, израз „ауторске накнаде“, у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став 5. Уговора, сматра се да ауторске накнаде настају у држави уговорници када је исплатилац резидент те државе. Када лице које плаћа ауторске накнаде, без обзира на то да ли је резидент државе уговорнице, има у држави уговорници сталну пословну јединицу или сталну базу у вези са којом је настала обавеза плаћања ауторских накнада, а те

ауторске накнаде падају на терет те сталне пословне јединице или сталне базе, сматра се да ауторске накнаде настају у држави у којој се налази стална пословна јединица или стална база.

2. Накнада по основу закупа опреме, коју огранак исплаћује својој нерезидентној централи, признаје се као расход у пореском билансу огранка.

\*\*\*

Нерезидентни обвезник који обавља делатност на територији Републике пословањем преко сталне пословне јединице која води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс и пореску пријаву (члан 5. став 1. Закона).

У смислу члана 7. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

**6. Да ли се сматра да нерезидентни обвезник – резидент Швајцарске има сталну пословну јединицу на територији Републике Србије уколико на територији Републике Србије спроводи активности које се састоје у држању залиха робе или материјала?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00276/2015-04 од 15.5.2015. год.)

Активности нерезидентног обвезника ФМИМ-а (резидента Швајцарске) које се састоје у држању на територији Републике Србије залиха робе или материјала (нпр. сировина, полупроизвода и готових производа) који припадају нерезидентном обвезнику (у конкретном случају: ФМИМ-у) искључиво у сврху складиштења, приказивања или испоруке готових производа, а не ради продаје готових производа (што се потврђује одговарајућом документацијом), као и коришћење просторија искључиво за то намењених, не подразумевају постојање сталне пословне јединице ФМИМ-а на територији Републике Србије.

\*\*\*

I. Закон о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) у члану 3. став 1. прописује да нерезидент Републике (у конкретном случају: ФМИМ) подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике на начин прописан овим законом, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Нерезидентни обвезник је, у смислу овог закона, правно лице које је основано и има седиште стварне управе и контроле ван територије Републике (члан 3. став 2. Закона).

Сходно члану 4. став 1. Закона, поред осталог, стална пословна јединица је свако стално место пословања преко којег нерезидентни обвезник (у конкретном случају: ФМИМ) обавља делатност.

У складу са чланом 4. став 5. тач. 1. и 2. Закона, сталну

пословну јединицу не чини:

1. држање залиха робе или материјала који припадају нерезидентном обвезнику (у конкретном случају: ФМИМ-у) искључиво у сврху складиштења, приказивања или испоруке, као ни коришћење просторија искључиво за то намењених;

2. држање залиха робе или материјала који припадају нерезидентном обвезнику (у конкретном случају: ФМИМ-у) искључиво у сврху прераде у другом предузећу или од стране предузетника.

II. Између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског савезног већа закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 11/05, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 2007. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Швајцарске.

Уговор у члану 7. (Добит од пословања) став 1. предвиђа да се добит предузећа државе уговорнице (у конкретном случају, предузећа Швајцарске) опорезује само у тој држави (у конкретном случају, у Швајцарској) осим ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) преко сталне јединице која се у њој налази. Ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) преко сталне јединице, добит предузећа може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) али само до износа који се приписује тој сталној јединици.

С тим у вези, Уговор у члану 5. (Стална јединица) став

1. предвиђа да израз „стална јединица“, за потребе овог уговора, означава стално место преко кога предузеће потпуно или делимично обавља пословање.

Сходно члану 5. став 4. тач. 1)–3) Уговора, поред осталог, под изразом „стална јединица“ не подразумева се:

(1) коришћење објеката и опреме искључиво у сврхе ускладиштења, излагања или испоруке добара или робе која припада предузећу;

(2) одржавање залихе добара или робе која припада предузећу искључиво у сврху ускладиштења, излагања или испоруке;

(3) одржавање залиха добара или робе која припада предузећу искључиво са сврхом да је друго лице преради.

## УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

### **1. Захтев за исправљање грешке приликом обуставе примања по Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору, по основу трудничког и породилског боловања**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-973/2014-04 од 8.5.2015. год.)*

Поступајући по допису који је поднет дана 20. марта 2014. године, Министарство финансија – Сектор за фискални систем, у оквиру своје надлежности, дало је службено мишљење број: 401-00-973/2014-04 од 28. новембра 2014. године о примени Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13). Према том мишљењу, „Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) примењује се на све исплате које су тим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које су извршене почев од 1. јануара 2014. године закључно са 31. октобром 2014. године, независно за које месеце (период) је исплата извршена, при чему за умањивање нето прихода исплаћених у месецу није од значаја да ли је исплата прихода који је предмет умањења извршена у више делова за један месец, одједном за цео месец или одједном за више месеци (нпр. зараде, накнаде

зараде за време привремене спречености за рад у вези са одржавањем трудноће или накнаде зараде због породилског одсуства)."

Сагласно одредбама ст. 2–4. члана 4. Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору, по истеку календарског тромесечја, а најкасније до 15. у првом месецу наредног календарског тромесечја, Пореска управа контролише да ли је за претходно календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору. Ако Пореска управа утврди да нето приход није умањен према одредбама тог закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем наложити физичком лицу да уплати износ разлике. Решење Пореске управе којим је утврђена разлика за уплату нето прихода је коначно у управном поступку – што значи да се против тог решења не може изјавити жалба (став 6. истог члана Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору). Против коначног пореског управног акта (решења) може се покренути управни спор, ако законом није друкчије прописано, сагласно одредби става 3. члана 140. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14).

Према томе, у случају да Пореска управа утврди да запосленом у јавном сектору нето приход није умањен према Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору, решењем ће утврдити разлику за уплату нето



прихода. То решење је коначно у управном поступку и против тог решења може се покренути управни спор.

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

**1. Да ли резидент може своје дуговање, настало по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидента, пренети на другог резидента – правно лице и примаоца дуговања?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00119/2015-16 од 27.4.2015. год.)*

Чланом 7. став 1. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да банке, односно резиденти, осим резидената – физичких лица, и нерезиденти, могу преносити, односно платити или наплатити потраживања и дуговања која су настала по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидената, који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима. Наведеном одредбом Закона се, најпре, уређују учесници у послу преноса потраживања и дуговања из члана 7. став 1. овог закона, прописивањем да пренос могу вршити банке, резиденти и нерезиденти.

Забрана обављања посла преноса из члана 7. став 1. Закона прописана је само за резиденте – физичка лица, што је

битно са становишта давања мишљења по предметном захтеву, који је поднело физичко лице, прилажући доказ о плаћеној републичкој административној такси у износу прописаном за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа физичком лицу, у складу са Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, са каснијим изменама и допунама) и Тарифом републичких административних такси, којом је такса за списе и радње органа у Републици Србији утврђена у одељку А, тарифни број 2.

Чланом 7. став 1. Закона уређује се, потом, и предмет преноса, прописивањем да се могу преносити она потраживања и дуговања која су настала по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидената, који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима, као и вршити плаћање и наплата по овом основу. Ставом 2. овог члана Закона уређује се начин обављања послова преноса, прописивањем да се пренос потраживања и дуговања, насталих по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидената који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима, може вршити само на основу уговора закљученог између преносиоца и примаоца потраживања и дуговања, уз обавезу преносиоца да дужника, односно повериоца из основног посла обавести о извршеном преносу, док је ставом 3. истог члана Закона прописано које податке нарочито садржи уговор закључен између преносиоца и примаоца потраживања и дуговања.

У вези са питањем из предметног дописа о могућности преноса дуговања насталог по основу

реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидента који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима, а који би се извршио између резидента – преносиоца дуговања и другог резидента – правног лица и примаоца дуговања, мишљење Министарства финансија је да је таква врста преноса у складу са чланом 7. став 1. Закона у погледу прописаних услова, и то како у погледу учесника у овом послу, тако и у погледу предмета преноса.

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

## РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

### **1. Начин књижења, односно разграничења алата и основних средстава у пословним књигама и, с тим у вези, примена МРС 16: *Некретнине, постројења и опрема* (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-512/2015-16 од 18.5.2015. год.)**

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Параграфом 6. МРС 16: *Некретнине, постројења и опрема* дефинисано је да су *Некретнине, постројења и опрема* материјалне ставке које се:

(а) држе за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга, за изнајмљивање другима или за административне сврхе; и

(б) за које се очекује да ће се користити дуже од

једног обрачунског периода.

Ставке као што су резервни делови, помоћна опрема и опрема за сервисирање признају се у складу са IFRS, када испуњавају дефиницију некретнине, постројења и опреме. У супротном, такве ставке се класификују као залихе (параграф 8).

Према наводима из предметног захтева, у складу са MPC 16: *Некретнине, постројења и опрема*, књижење, односно разграничење на алат и основна средства може се одредити по сопственој процени, а у складу са рачуноводственом политиком предметног предузећа. У захтеву се, такође, наводи да приликом разграничења алата од основног средства вредност није одређујућа, а рок трајања зна да буде краћи од једне године.

Имајући у виду претходно наведено, Министарство финансија жели да истакне, пре свега, да се питање дефинисања вредности, односно утврђивања шта се сматра основним средством, а шта алатом у пословним књигама детаљније уређује рачуноводственим политикама правног лица, односно у конкретном случају предметно привредно друштво треба да, у складу са својим, раније дефинисаним, рачуноводственим политикама одреди да ли се нпр. апарат за варење може сматрати основним средством или алатом.

С тим у вези, Министарство финансија поново указује да би, приликом дефинисања шта се сматра основним средством у пословним књигама предметног привредног друштва, требало испунити опште услове за признавање средства прописане MPC 16: *Некретнине, постројења и опрема*, да исто има рок трајања дужи од годину дана, као и да је испуњен услов у погледу вредности која се дефинише

рачуноводственим политикама.

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

**2. Тумачење члана 37. старог Закона о рачуноводству и ревизији, односно да ли је предметно привредно друштво, као мало правно лице, за пословну 2011, 2012. и 2013. годину било обвезник ревизије редовних годишњих финансијских извештаја у складу са тим законом?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1170/2015-16 од 18.5.2015. год.)*

Одредбама члана 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, 111/09 и 99/11–др. закон) било је прописано да је ревизија редовних годишњих финансијских извештаја обавезна за велика и средња правна лица, као и за мала правна лица која јавном понудом издају хартије од вредности или чијим се хартијама тргује на организованом тржишту хартија од вредности. Наведена одредба члана 37. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, 111/09 и 99/11–др. закон) престала је да важи 31. децембра 2013. године, у складу са чланом 52. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13).

Према подацима које се наводе у захтеву, предметно привредно друштво по свом статусу припада групи малих правних лица и од тренутка оснивања ово привредно

друштво није издавало хартије од вредности нити се хартијама од вредности истог трговало на организованом тржишту хартија од вредности.

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да приликом састављања финансијских извештаја у периоду 2011–2013. година, сходно тада важећем члану 37. Закона о рачуноводству и ревизији, предметно привредно друштво није било у обавези да изврши ревизију својих редовних годишњих финансијских извештаја, уколико, као мало правно лице, није јавном понудом издавало хартије од вредности или чијим се хартијама није трговало на организованом тржишту хартија од вредности.

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



## **ФАКТОРИНГ**

**1. Да ли на основу уговора о факторингу правно лице или предузетник, у својству повериоца и уступиоца, може да изврши продају свог потраживања које има према Републичком фонду за здравствено осигурање, као дужнику из основног посла, привредном друштву–фактору?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00759/2015-16 од 1.4.2015. год.)*

Чланом 2. став 3. Закона о факторингу („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да предмет факторинга може бити и свако постојеће недоспело или будуће, цело или делимично, краткорочно новчано потраживање правног лица и предузетника које је настало по основу уговора о продаји робе или пружања услуга закљученог са корисником средстава буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине или буџета јединице локалне самоуправе, као и корисником средстава организација за обавезно социјално осигурање.

Уколико је између Републичког фонда за здравствено осигурање, као дужника, и апотеке из Новог Сада, као повериоца, закључен уговор о продаји робе или пружања услуга из ког је настало потраживање предметне апотеке, које је постојеће, новчано и недоспело, те краткорочно, односно које доспева на наплату у року до годину дана од дана продаје робе или пружања услуга, Министарство финансија сматра да, са становишта примене Закона, нема сметњи да предметна апотека из Новог Сада, у својству повериоца и уступиоца, са привредним друштвом „Центар Фактор“ д.о.о. из Београда, као фактором, закључи уговор о факторингу којим ће извршити продају свог потраживања које има према Републичком фонду за здравствено осигурање, као дужнику из основног посла.

Мишљење Министарства финансија дато је са становишта делокруга надлежности Сектора за финансијски систем, без улажења у одредбе прописа којима се уређује буџетски систем, а према подацима изнетим у предметном захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

**ПОДСЕТНИК**  
**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ**  
**У МАЈУ 2015. ГОДИНЕ**

**УРЕДБЕ**

Уредба о изменама Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2015. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 15. маја 2015. год.
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „Изградња Спомен-храма Светог Саве“	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 22. маја 2015. год.

**ПРАВИЛНИЦИ**

Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 40 од 7. маја 2015. год.
Правилник о начину исказивања прихода и расхода ради утврђивања добити коју стална пословна јединица нерезидентног обвезника оствари на територији Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 8. маја 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 8. маја 2015. год.
Правилник о изменама и	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 8.

допунама Правилника о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица	маја 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 22. маја 2015. год.
Правилник о измени и допуни Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 22. маја 2015. год.

## ОДЛУКЕ

Одлука о извештавању о пословима с хартијама од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 40 од 7. маја 2015. год.
Одлука о техничким резервама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 42 од 11. маја 2015. год.
Одлука о садржини извештаја о обављеној ревизији финансијских извештаја друштва за осигурање/реосигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 42 од 11. маја 2015. год.
Одлука о садржини и начину вођења регистара података о друштвима за осигурање/реосигурање и другим субјектима надзора у делатности осигурања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 42 од 11. маја 2015. год.
Одлука о изменама Одлуке о каматним стопама које Народна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 42 од 11. маја 2015. год.

банка примењује у поступку спровођења монетарне политике	
Одлука о врстама девиза у којим се плаћају републичке административне таксе код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије и о висини курса динара за прерачунавање динарских износа такси у девизе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 22. маја 2015. год.

## ОСТАЛО

УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ из Тарифе републичких административних такси	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 22. маја 2015. год.
--	---

## ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/352 of 2 March 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/352 од 2. марта 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 39 од 4. маја 2015. год.
--	--

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/386 of 5 March 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature          УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/386 од 5. марта 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 39 од 4. маја 2015. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/387 of 5 March 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature          УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/387 од 5. марта 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 39 од 4. маја 2015. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/388 of 5 March 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature          УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/388 од 5. марта 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 39 од 4. маја 2015. 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  
COBIS. SR-ID 43429132