

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА  
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

3/март 2012.  
година LII  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

---

**Б И Л Т Е Н**  
**СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА**  
**ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА**

**Број 3**  
**март 2012.**  
**година LII**  
**ISSN 0354-3242**

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

---

---

*Оснивач и издавач*  
Министарство финансија Републике Србије  
Београд, Кнеза Милоша 20  
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 Мирко Цветковић, министар финансија

*Уређивачки одбор*  
Горан Радосављевић, мр Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Горан Радосављевић  
државни секретар

*Уредник*  
мр Јасмина Кнежевић  
jasmina.knezevic@mfin.gov.rs

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

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

<b>Tel: 011/3642 659</b> <b>bilten@mfin.gov.rs</b>
---

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2012 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса новчаних средстава по Програму о распореду и коришћењу средстава намењених за развој иновативних кластера за 2010. годину који врши удружење обвезнику ПДВ – члану кластера, на основу закљученог уговора, а на име реализације конкретног пројекта. .... 13
2. Порески третман преноса целокупне имовине као улог у новоосновано привредно друштво који врши обвезник ПДВ – привредно друштво које се бави производњом материјала за завршне радове у грађевинарству. .... 15
3. Порески третман уговора о пружању услуге това свиња који правно лице закључи са физичким лицем – пољопривредним произвођачем, уз накнаду у новцу или натури. .... 20

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Основица за обрачунавање ПДВ за промет саветодавних услуга из области пољопривреде који врши обвезник ПДВ лицима са територије Аутономне покрајине Војводине, за који остварује накнаду од Покрајинског секретаријата за пољопривреду, водопривреду и шумарство ..... 25
  2. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ – Специјална болница за психијатријске болести врши промет услуга психијатријских вештачења у поступцима пред судом? ..... 26
  3. а) Да ли лице које искаже ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да искаже ПДВ, дугује исказани ПДВ? ..... 28  
б) Да ли на основу уговора названог уговором о регулисању међусобних обавеза (вансудско поравнање) обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен? ..... 28
-

---

4. Да ли се Академска мрежа Републике Србије – АМРЕС из Београда сматра лицем из члана 9. Закона о ПДВ? .....	30
5. Порески третман промета моторних и индустријских уља и мазива који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ .....	31
6. Порески третман услуга обуке консултаната, експерата и представника локалних институција, који обвезник ПДВ – Иновациони центар Машинског факултета у Београду д.о.о. врши Европској банци за обнову и развој тако што организује курс под називом „Обука за извођење енергетских аудита у индустрији“ .....	34
7. Да ли обвезник ПДВ који плати ПДВ надокнаду и вредност примљених добара или услуга пољопривреднику, а при томе не поседује доказ да је реч о лицу које се сматра пољопривредником из члана 34. Закона о ПДВ, има право да плаћену ПДВ надокнаду одбије као претходни порез? .....	37
8. Могућност пореског ослобођење код увоза добара намењених отклањању последица елементарних непогода .....	39
9. Основица за обрачунавање ПДВ у случају промета услуга организације различитих догађаја за потребе наручиоца, који врши обвезник ПДВ – маркетиншка агенција .....	41
10. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге преноћишта .....	42
11. Пореске последице брисања из евиденције за ПДВ испоручиоца добара или услуга који је примио накнаду или део накнаде пре него што је извршио промет добара или услуга (авансно плаћање) и по том основу издао авансни рачун, после чега је брисан из евиденције за ПДВ .....	43
12. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ за промет у оквиру изградње фабрике сумпорне киселине и топионице с обзиром да се изградња фабрике финансира делом из сопствених средстава, а делом из средстава кредита .....	46
13. Порески третман промета услуга у случају када обвезник ПДВ врши правном лицу са седиштем у иностранству промет услуга чувања залиха, организовања послова царинења, израде месечних извештаја о уласку и изласку робе, праћења прописа итд. ....	48

---

---

14. Издавање рачуна за коначну ситуацију у случају када обвезник ПДВ – извођач радова, након потписивања уговора за инвеститором, прими део накнаде за будући промет добара или услуга (авансно плаћање) и по основу изда авансни рачун инвеститору, при чему је уговорено који део аванса се односи на коју привремену ситуацију, као и који део аванса се односи на коначну ситуацију . . . . .	49
15. Порески третман промета добара и услуга који обвезници ПДВ врше органима локалне самоуправе, односно промета добара и услуга који обвезници ПДВ врше другим лицима, а за који накнаду или део накнаде, на основу закљученог уговора, наплаћују од органа локалне самоуправе . . . . .	54
16. Определивање примаоца услуге у случају када адвокат брани окривљеног у кривичном поступку на основу пуномоћја датог од члана породице окривљеног . . . . .	56
17. Порески третман финансирања замене трансформатора на трансформаторској станици које врши обвезник ПДВ – закупац . . . . .	57
18. Да ли је Агенција за реституцију обвезник ПДВ? . . . . .	58
19. Порески третман преноса дела имовине (уз накнаду, без накнаде или као улог) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја . . . . .	60
20. Да ли обвезник ПДВ – специјалистичка лекарска ординација опште медицине има право на повраћај ПДВ исказаног у рачуну за промет својих услуга? . . . . .	61
21. Да ли обвезник ПДВ – прималац добара или услуга има право на одбитак претходног пореза на основу примљеног рачуна од претходног учесника у промету којем је привремено одузет ПИБ, при чему је тај рачун издат у периоду у којем је ПИБ привремено одузет, али та информација није била јавно објављена и доступна обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга? . . . . .	62

---

- 
22. Да ли обвезник ПДВ – ПСГ „Банатски двор“ д.о.о. има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ – ЈП „Србијагас“, за промет услуга обезбеђивања транспорта и транспорта природног гаса гасоводом, одбије као претходни порез? . . . . 65
23. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет услуга превоза повезаних са увозом добара . . . . . 66
24. Остваривање права на одбитак претходног пореза у случају набавке добара и услуга за која обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза и добара за која нема ово право од истог обвезника ПДВ. . . . . 68
25. Право на смањење основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачаног ПДВ обвезника ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга који није наплаћен, а у току стечајног поступка над примаоцем добара или услуга уступи потраживање по основу тог промета трећем лицу . . . . . 70
26. Порески третман преноса дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање од стране обвезника ПДВ – друштва дељеника друштву стицаоцу . . . . . 73
27. Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуга штампања коверата, ковертирања докумената у одшампане коверте и предаје предметних коверата у пошту у циљу њиховог достављања примаоцу који врши обвезник ПДВ. . . . . 74
28. Порески третман промета софтвера и софтверских лиценци лицу са територије Републике Србије који електронским путем врши страно правно лице . . . . . 75
29. Порески третман промета услуга заступања у поступцима пред судовима и другим државним органима физичког лица које на територији Републике Србије има пребивалиште, који врши обвезник ПДВ – адвокат, а пуномоћје за заступање тог лица дало је физичко лице које на територији Републике Србије нема пребивалиште . . . . . 77
-

- 
30. Дан настанка пореске обавезе у случају промета услуге изнајмљивања делова објеката у сврху рекламирања обвезника ПДВ – закупца, коју врши обвезник ПДВ – закуподавац, при чему накнаду за промет те услуге не наплаћује у новцу већ компензацијом потраживања које има према обвезнику ПДВ – закупцу насталог на основу уговора о уступању потраживања којим је обвезник ПДВ – уступилац (из уговора о закупу рекламног простора купац) уступио потраживање према трећем лицу обвезнику ПДВ – пријемнику (из уговора о закупу рекламног простора закуподавац) ..... 79
31. Порески третман промета услуге уступања рукометних играча, на одређено време, страном лицу, као и промета услуге посредовања код промета ове услуге ..... 81
32. Порески третман промета путничког аутомобила физичком лицу са пребивалиштем на територији АПКМ који врши обвезник ПДВ са територије Републике Србије ван АПКМ ..... 82

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли постоји могућност алокације одговарајућег дела добити нерезидентног обвезника – централе (остварене у 2011. години директном продајом производа на српском тржишту) огранку у Републици Србији који је остварио губитак (обављањем активности подршке својој централи у маркетингу и продаји), а за сврхе обрачуна пореза на добит? ..... 85
2. Порески третман трансакција међу повезаним лицима ..... 88
3. Начин утврђивања капиталног добитка приликом уноса неновчаног улога – непокретности, као основног средства у власништву обвезника, у друго привредно друштво ..... 89
4. Да ли се приход који обвезник оствари откупом потраживања од другог обвезника укључује у опорезиву добит? ..... 91
-



- 
5. Да ли Удружење „Фонд дијаспора за матицу“ има право на пореско ослобођење у складу са одредбама закона који уређује опорезивање добити правних лица за 2011. годину? ..... 92
  6. Да ли се признаје као расход у пореском билансу обвезника камата по основу уговора о кредиту закљученом ради куповине акција других привредних друштава којима ће обвезник, у оквиру своје делатности, трговати на организованом тржишту капитала? ..... 93
  7. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица по основу улагања извршеног у куповину земљишта за које је плаћање извршено 2007. године ..... 95
  8. Да ли је Агенција за реституцију порески обвезник са становишта Закона о порезу на добит правних лица? ..... 96

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је Пореска управа у обавези да отпусти порески дуг субјекта приватизације, који се приватизује методом јавне аукције, по основу пореза на пренос апсолутних права за који је пореска обавеза настала 2011. године и порез по том основу утврђен решењем донетим 2011. године? ..... 99
  2. Да ли је ћерка оставиооца у обавези да плати порез на наслеђе и поклон на имовину коју су она и њен брат (као једини наследници првог наследног реда) наследили од свог оца – као оставиоца, коју (имовину) су поделили међу собом споразумном деобом унетом у решење о наслеђивању, као и по којој стопи се порез на наслеђе и поклон плаћа – уколико у конкретном случају постоји пореска обавеза по наведеном основу? . . . . 102
  3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на становима са привредног друштва на Фонд за финансирање изградње станова солидарности, по основу уговора о финансирању, пројектовању и изградњи станова солидарности, према коме је предметно привредно друштво носилац грађевинске дозволе за изградњу, а Фонд инвеститор? ..... 107
-

- 
4. Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности као будућој ствари, као и непокретности у изградњи ..... 110
  5. Порески третман права на непокретности у својини традиционалних црква и верских заједница ..... 115

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања запосленог по основу зајма који одобри послодавац за решавање стамбених потреба запослених, а у току отплате зајма уговорне стране сагласно измене уговорни услов који се односи на ревалоризацију неотплаћеног дела зајма ..... 119
  2. Утврђивање статуса резидента Републике Србије за физичко лице које је страни држављанин, а у циљу утврђивања евентуалне пореске обавезе са становишта годишњег пореза на доходак грађана ..... 123
  3. Могућност ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана на приходе од капитала по основу камате на орочени банкарски депозит чланова дипломатског особља амбасаде стране државе. .... 125
  4. Да ли подлеже плаћању годишњег пореза на доходак грађана накнада (главница дуга) по основу ауторског хонорара, према правоснажној судској пресуди, као и затезна (законска) камата коју је, поред накнаде као главнице, остварило физичко лице у судском спору? ..... 126
  5. Да ли долази до губитка права на ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање код запошљавања приправника у случају када послодавац не поседује доказе да је надлежном органу доставио прописане обрасце за коришћење ослобођења? ..... 129
  6. Порески третман прихода који у виду накнаде за обављене послове из делокруга рада комисије за полагање стручног испита, образоване од министра просвете и науке, остварују физичка лица – државни службеници и физичка лица која нису у радном односу у Министарству просвете и науке ..... 132
-

---

#### ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли се путем компензације могу измиривати обавезе по основу локалних јавних прихода? ..... 135
2. Подношење пореске пријаве..... 138
3. Које податке пореских обвезника надлежни орган јединице локалне самоуправе треба да наведе у обавештењу о износу пореског дуга пореских обвезника, које се објављује на web сајту јединице локалне самоуправе у складу са чланом 7. став 7. Закона о пореском поступку и пореској администрацији? ..... 140

#### ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је оснивач два привредна друштва и истовремено запослен у једном од њих ..... 143

#### ТАКСЕ

1. Да ли се за издавање потврде о бирачком праву (тј. потврде о упису у Јединствени бирачки списак), коју надлежни орган издаје по захтев странке ради коришћења у поступку регистрације политичке странке, плаћа републичка административна такса у складу са Законом о републичким административним таксама? ..... 147

#### ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман зараде из радног односа која се исплаћује резиденту Републике Србије за рад обављен у Италији и с тим у вези, да ли се у Републици Србији изузеће од опорезивања зараде из предметног радног односа односи како на порез на доходак (зараду) који се плаћа по одбитку, тако и на годишњи порез на доходак грађана који се плаћа по решењу? ..... 151
-

---

## ЈАВНИ РАСХОДИ

### ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Може ли државни орган надлежан за јавно информисање без спровођења јавне набавке да закључи уговор, ради јавности рада покрајинских органа, са правним лицем регистрованим за продукцију, ради снимања активности покрајинских органа и производње телевизијског програма који се емитује на телевизијама? ..... 155  
б) Да ли средства морају бити обезбеђена Планом јавних набавки, а основ за изузеће наведен? ..... 158
  2. а) Да ли се спроводи поступак јавне набавке за набавку горива – моторног бензина за службена возила, односно уколико се спроводи, на који начин би се спровела ова јавна набавка? ..... 158  
б) На који начин се спроводи набавка услуга хотела и ресторана? ..... 158  
в) На који начин се врши набавка авио карата? ..... 158
  3. Да ли је неопходно спровести поступак јавне набавке ради закључења, од стране Републике Србије, са иностраном или домаћом финансијском институцијом, уговора који за предмет има куповину финансијских деривата? ..... 161
  4. Да ли је суд, као наручилац у смислу чл. 3 Закона о јавним набавкама, у обавези да спроведе поступак јавне набавке у случају ангажовања чланова омладинске и студентске задруге ради обављања привремених и повремених послова у смислу чл. 197. Закона о раду, а имајући у виду одредбу чл. 7. ст. 1. тачка 12, те тачке 22 Анекса ИБ Закона о јавним набавкама? ..... 163
  5. Да ли се скупштине станара, савети зграда и слично могу сматрати наручиоцима у смислу Закона о јавним набавкама? ..... 165  
Да ли скупштине станара, савети зграда и слично могу овластити другог наручиоца (нпр. ЈКП) да у њихово име и за њихов рачун спроведу поступак јавне набавке ради текућег и инвестиционог одржавања? ..... 165
-

---

## ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА

1. Примена члана 21. Закона о финансирању политичких активности на изборе за посланике у Скупштину Аутономне Покрајине Војводине са посебним освртом на већински изборни систем. .... 167

## ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

1. Да ли је допуштено издвајање финансијских средстава из буџета јединице локалне самоуправе на име субвенција за развој и унапређење пољопривреде на територији јединице локалне самоуправе?..... 169
2. Да ли постоје законске препреке да се из буџетских средстава која прима Црвени крст Србије покривају и трошкови зарада запослених?..... 172
3. Да ли се у смислу дефинисања локалне комуналне таксе за држање средстава за игру („забавне игре“) могу сматрати забавне игре наведене у члану 3. став 1. Закона о играма на срећу?..... 176
4. Да ли привредним друштвима која се налазе у ликвидацији треба утврђивати задужење за локалну комуналну таксу за истицање фирме на пословном простору?..... 177

## ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у марту месецу 2012. године ..... 179
-

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

**1. Порески третман преноса новчаних средстава по Програму о распореду и коришћењу средстава намењених за развој иновативних кластера за 2010. годину који врши удружење обвезнику ПДВ – члану кластера, на основу закљученог уговора, а на име реализације конкретног пројекта**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00032/2012-04 од 22.3.2012. год.)

- *Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, 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, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када Удружење „ИКТ мрежа“ преноси новчана средства по Програму о распореду и коришћењу средстава намењених за развој иновативних кластера за 2010. годину, обвезнику ПДВ – члану кластера, на основу закљученог уговора, а на име реализације конкретног пројекта, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ примљених новчаних средстава у који није укључен ПДВ.

• *Са аспектиа Закона о порезима на имовину*

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 3. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 5. Закона).

Према томе, имајући у виду да се на пренос средстава по Програму о распореду и коришћењу средстава намењених за развој иновативних кластера за 2010. годину, који врши Удружење „ИКТ мрежа“ члану кластера на име реализације конкретног пројекта плаћа порез на додатну вредност у складу са прописима којима се уређује порез на додатну вредност, тај пренос средстава се не сматра поклоном у смислу Закона и на њега се порез на поклон не плаћа.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на наслеђе и поклон, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

## **2. Порески третман преноса целокупне имовине као улог у новоосновано привредно друштво који врши обвезник ПДВ – привредно друштво које се бави производњом материјала за завршне радове у грађевинарству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00188/2012-04 од 19.3.2012. год.)

### *1. Са аспекта Закона о порезу на додатну вредност*

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

Према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.



Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (став 2. члана 6. Закона).

Према одредбама члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос целокупне имовине;

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво које се бави производњом материјала за завршне радове у грађевинарству изврши пренос целокупне имовине као улог у новоосновано привредно друштво, тај пренос се не сматра прометом добара и услуга, што значи да у овом случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условима: да је новоосновано привредно друштво порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник, као и да продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (делатност производње материјала за завршне радове у грађевинарству).

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

• Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду, и то:

- права својине на непокретности;
- права интелектуалне својине;
- права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини,

употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног;

- права коришћења грађевинског земљишта,
- права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Употребљавано моторно возило, употребљавано пловило, односно употребљавани ваздухоплов, у смислу овог закона, јесте моторно возило, пловило, односно ваздухоплов које је најмање једанпут, у складу са прописима, било регистровано, уписано у прописани уписник, односно у регистар или евиденцију ваздухоплова, на територији Републике Србије (члан 14. став 4. Закона).

Преносом уз накнаду, у смислу члана 23. ЗПИ, сматра се и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја (члан 24. тачка 2) ЗПИ).

Преносом уз накнаду, у смислу ЗПИ, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал резидента Републике Србије – акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Одредба члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ не примењује се на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову (члан 31. став 4. ЗПИ).

Према томе, порез на пренос апсолутних права плаћа се приликом сваког преноса уз накнаду права из члана 23. ЗПИ на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је ЗПИ прописано пореско ослобођење.

Дакле, код улагања права својине на непокретностима – пословним објектима и других права из члана 23. Закона, осим права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову, у капитал резидента Републике Србије који је по правној форми друштво са ограниченом одговорношћу, по основу ког улагања улагач – преносилац права стиче искључиво удео у том друштву, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Код улагања права својине на непокретностима – пословним објектима и других права из члана 23. Закона, у капитал правног лица које није резидент Републике Србије, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Код улагања права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову, у капитал резидента Републике Србије који је по правној форми друштво са ограниченом одговорношћу, по основу ког улагања улагач – преносилац права стиче искључиво удео у том друштву, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

- Пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности, сагласно одредби члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07), био је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права до 29. јануара 2009. године.

С тим у вези, на пренос удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог од 30.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

### *3. Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица*

Одредбом члана 27. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту:

Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог, непокретности и права индустријске својине.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. ст. 2. и 3. Закона).

У случају када обвезник уноси неновчани улог (непокретности, односно права индустријске својине, у конкретном случају) у друго правно лице и по том основу (сразмерно вредности унете имовине) стиче удео у капиталу друштва, Министарство финансија сматра да се, у том случају, ради о преносу имовине уз накнаду, у смислу члана 27. Закона, па с тим у вези, (позитивна) разлика између вредности по којој је предметна непокретност унета у зависно привредно друштво и њене набавне вредности (утврђене у складу са чланом 29. Закона), према мишљењу Министарства финансија, представља капитални добитак, који се укључује у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10, 8/11 и 13/12).

- Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 2/12), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенице од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права, односно на постојање права на пореско ослобођење.

**3. Порески третман уговора о пружању услуге това свиња који правно лице закључи са физичким лицем – пољопривредним произвођачем, уз накнаду у новцу или натури**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-91/2011-04 од 14.3.2012. год.)

**1. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана**

Како се наводи у захтеву за мишљење, правно лице има намеру да са физичком лицем – пољопривредним произвођачем који има регистровано пољопривредно газдинство и које је у складу са решењем Пореске управе порески обвезник по основу прихода од пољопривреде и шумарства, закључи уговор о пружању услуга това свиња. Према уговору, обавеза пољопривредника би била пружање услуга това свиња, које би му, заједно са сточном храном, достављало правно лице. Такође, наводи се да би за наведену услугу правно лице платило у новцу или натури накнаду пољопривредном произвођачу.

Опорезивање прихода које физичка лица остваре по основу обављања делатности пољопривреде и шумарства уређено је одредбама чл. 22. до 30. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон).

Обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства, према одредби члана 25. став 1. Закона, је физичко лице које је као власник, имацац права коришћења или плодуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез. Међутим, ако је то лице издало земљиште у дугорочни закуп, обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства сматра се купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност куподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу (члан 25. став 2. Закона).

Према Класификацији делатности, која је саставни део Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), делатност пољопривреде односи се, поред осталог, на узгој животиња (група 01.4) као грану која обухвата узгој и размножавање свих животиња, осим оних које живе у води. У оквиру те групе, узгој свиња класификован је у подгрупу 01.46. Помоћне делатности у узгоју животиња (подгрупа 01.62) обухватају услуге у узгоју животиња за накнаду.

Имајући у виду наведено, у случају када правно лице са физичким лицем – пољопривредним произвођачем, које има регистровано пољопривредно газдинство и које је обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства у складу са Законом, закључи уговор о пружању услуга това свиња према коме пољопривредни произвођач има обавезу да пружа услуге това свиња које му, заједно са сточном храном, доставља правно лице и по основу узгоја свиња оствари накнаду (у новцу или у натури), Министарство финансија сматра да уколико та врста услуге, сагласно Уредби о класификацији делатности, спада у пољопривредну делатност, наведена накнада представљала би приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства.

Порез на приходе од пољопривреде и шумарства обрачунава се и плаћа по стопи од 10% која се примењује на пореску основицу коју чини катастарски приход, односно стварни приход, ако се обвезник определио за плаћање пореза према стварном приходу (чл. 27. и 28. Закона). Министарство финансија указује да се, сагласно Закону, не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход за период од 2004. до 2012. године.

Министарство финансија напомиње да физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, ако је по том основу обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, сматра се обвезником пореза на приходе од самосталне делатности на које се порез плаћа

по решењу надлежног пореског органа, у складу са одредбама Закона (члан 32. Закона).

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода који оствари физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

### *2. Са аспектиа Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање*

У погледу доприноса за обавезно социјално осигурање, одредбом члана 6. тачка 22) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11, у даљем тексту: Закон о доприносима), прописано је да је пољопривредник осигураник који обавља пољопривредну делатност. Сагласно одредби члана 7. став 1. тачка 8) и одредби члана 8. став 1. тачка 8) тог закона, пољопривредник је обавезник доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и доприноса за здравствено осигурање.

Основица доприноса за пољопривреднике, сагласно одредби члана 27. став 1. Закона о доприносима, је приход од пољопривредне делатности на који се плаћа порез у складу са законом који уређује порез на доходак грађана. Ако се, у складу са законом који уређује порез на доходак грађана, за одређени период не утврђује и не плаћа порез на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, основица доприноса за тај период је најнижа месечна основица доприноса из члана 38. тог закона (став 2. члана 27. Закона о доприносима).

### *3. Са аспектиа Закона о порезу на додату вредност*

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

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

Према одредби члана 34. став 3. Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Сагласно одредби члана 34. став 4. Закона, обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ којем пољопривредник изврши промет пољопривредне услуге, у конкретном случају услуге това свиња, дужан је да на вредност примљене услуге обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5%, о чему издаје признаницу и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом), без обзира да ли накнаду за примљену услугу исплаћује у новцу или у виду промета добара или услуга.

Министарство финансија напомиње да уз испуњење услова из члана 28. Закона, обвезник ПДВ – прималац пољопривредне услуге има право да износ ПДВ надокнаде коју је обрачунао на вредност пољопривредне услуге, одбије као претходни порез, под условом да је ПДВ надокнаду и вредност примљене услуге платио



пољопривреднику (ПДВ надокнаду у новцу, а вредност примљене услуге у новцу, добрима или услугама).

#### *4. Са аспекта Закона о фискалним касама*

Одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04) прописано је да лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, односно ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл. као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Према томе, у конкретном случају када привредни субјект остварује промет испоруком добара (свиње, сточна храна и др) односно испоручује добра као накнаду у природи за пружене услуге тога физичким лицима – пољопривредним произвођачима, а по закљученом Уговору о пружању услуге тога са физичким лицем – пољопривредним произвођачем, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није реч о промету добара на мало чији се промет евидентира на начин прописан чланом 5. став 3. Закона.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Основица за обрачунавање ПДВ за промет саветодавних услуга из области пољопривреде који врши обвезник ПДВ лицима са територије Аутономне покрајине Војводине, за који остварује накнаду од Покрајинског секретаријата за пољопривреду, водопривреду и шумарство**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-220/2012-04 од 27.3.2012. год.)*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет саветодавних услуга из области

пољопривреде лицима са територије Аутономне покрајине Војводине, за који остварује накнаду од Покрајинског секретаријата за пољопривреду, водопривреду и шумарство, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основица за обрачунавање ПДВ за промет предметних услуга утврђује се у складу са одредбама члана 17. Закона, при чему Министарство финансија напомиње да се у основицу за обрачунавање ПДВ не урачунавају средства која обвезник ПДВ – пољопривредна саветодавна стручна служба прими по основу ангажовања асистената пољопривредних саветодаваца, у складу са уговором закљученим са Министарством пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде, сходно прописима којима се уређују пољопривреда и рурални развој, као и прописима којима се уређује обављање саветодавних и стручних послова у области пољопривреде, с обзиром да се ова средства не сматрају накнадом или делом накнаде за промет саветодавних услуга.

**2. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ – Специјална болница за психијатријске болести врши промет услуга психијатријских вештачења у поступцима пред судом?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-208/2012-04 од 27.3.2012. год.)*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

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

Према одредби члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет превентивних, дијагностичко-терапијских и рехабилитационих услуга које пружа Специјална болница за психијатријске болести, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тој болници, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Специјална болница за психијатријске болести нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када обвезник ПДВ – Специјална болница за психијатријске болести врши промет услуга психијатријских вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања урачунљивости лица, односно степена њихове пословне способности, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се у овом случају, а према мишљењу Министарства

финансија, не ради о промету услуга за који је прописано пореско ослобођење.

**3. а) Да ли лице које искаже ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да искаже ПДВ, дугује исказани ПДВ?**

**б) Да ли на основу уговора названог уговором о регулисању међусобних обавеза (вансудско поравнање) обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунаог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-65/2012-04 од 27.3.2012. год.)*

а) Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Сагласно одредби члана 44. став 3. Закона, лице које искаже ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да искаже ПДВ, дугује исказани ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, пореска обавеза по основу промета добара и услуга настаје у моменту извршења промета добара и услуга, односно у моменту наплате ако је накнада или део накнаде наплаћен пре извршеног промета добара и услуга (авансно плаћање). Ако обвезник ПДВ у рачуну или неком другом документу искаже ПДВ, а није извршио промет добара и услуга, дужан је да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 4) Закона, тако исказани ПДВ плати, при чему обвезник ПДВ – прималац рачуна нема право да ПДВ исказан у том рачуну одбије као претходни порез, с обзиром да предметни рачун није издат у складу са Законом.

б) Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са том изменом.

Сагласно одредби члана 21. став 5. Закона, обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или пружене услуге који није наплаћен, само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку или на основу овереног преписа записника о судском поравнању. Према томе, на основу уговора названог уговором о регулисању међусобних обавеза (вансудско поравнање) обвезник ПДВ не може да смањи

основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен.

- Чињенице од значаја за опорезивање у сваком конкретном случају, примера ради да ли је обвезник ПДВ извршио промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, утврђује надлежни порески орган у складу са прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

#### **4. Да ли се Академска мрежа Републике Србије – АМРЕС из Београда сматра лицем из члана 9. Закона о ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-209/2012-04 од 26.3.2012. год.)

Поступајући по захтеву Академске мреже Републике Србије – АМРЕС из Београда, Министарства финансија – Сектор за фискални систем дало је мишљење број: 413-00-66/2012-04 од 1. фебруара 2012. године.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом (члан 9. став 2. Закона).

Сходно наведеним законским одредбама, Академска мрежа Републике Србије – АМРЕС из Београда не сматра се лицем из члана 9. Закона.

### **5. Порески третман промета моторних и индустријских уља и мазива који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00192/2012-04 од 23.3.2012. год.)*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију



Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност

добара.

Као докази да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;
- доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

Према одредби члана 10. став 5. Уредбе, за обвезнике ПДВ који врше промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као докази да су ова добра отпремљена на територију АПКМ, поред доказа из става 4. овог члана, служи и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу, под условом да поседује доказе да су предметна добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама, као и доказ о плаћеном ПДВ када је реч о обвезнику који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ. Министарство финансија напомиње да нафтни деривати, у смислу одредбе члана 10. став 5. Уредбе, јесу добра која се сматрају дериватима нафте у складу са прописима којима се уређује енергетика.

С тим у вези, а с обзиром да се, према мишљењу Министарства за инфраструктуру и енергетику број 312-01-00144/2012-09 од 20. фебруара 2012. године, моторна и индустријска уља и мазива не сматрају дериватима нафте у смислу прописа којима се уређује енергетика, на промет ових добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију

АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши предметни промет поседује доказе прописане чланом 10. став 4. Уредбе.

**6. Порески третман услуга обуке консултаната, експерата и представника локалних институција, који обвезник ПДВ – Иновациони центар Машинског факултета у Београду д.о.о. врши Европској банци за обнову и развој тако што организује курс под називом „Обука за извођење енергетских аудита у индустрији“**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-201/2012-04 од 23.3.2012. год.)*

• Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена ако се ради о услугама из области културе, уметности, науке и образовања, забавно-естрадном и сличним услугама, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге (члан 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуга обуке консултаната, експерата и представника

локалних институција, који Иновациони центар Машинског факултета у Београду д.о.о. врши Европској банци за обнову и развој тако што организује курс под називом „Обука за извођење енергетских аудита у индустрији“, сматра се место где се услуга стварно пружа, у конкретном случају Република Србија.

- Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (2) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 53. тачка 2) Споразума о формирању Европске банке за обнову и развој, са анексима („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 5/91 и „Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 3/05), ако су куповине или услуге већих вредности потребне за обављање званичних активности Банке и ако их обавља или користи банка и ако цене таквих куповина или услуга у себи садрже порезе или дажбине, чланица која је одрезала такве порезе и дажбине, ако се они могу идентификовати, предузеће одговарајуће мере за одобравање изузећа из таквих пореза или дажбина или обезбедити њихово рефундирање.

Према одредби члана 17. став 1. тачка 1) подтачка (2) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (2) Закона, обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши за службене потребе међународних организација, односно представништва међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 18. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника, и издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе. (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централна) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (став 4. члана 18. Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга обуке консултаната, експерата и представника локалних институција, који обвезник ПДВ – Иновациони центар Машинског факултета у Београду д.о.о. врши Европској банци за обнову и развој тако што организује курс под називом „Обука за извођење енергетских аудита у индустрији“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – Иновациони центар Машинског факултета у Београду д.о.о. поседује фотокопију основне потврде и оригинал службеног налога за набавку предметних услуга. Обвезник ПДВ – Иновациони центар Машинског факултета у Београду д.о.о. има

право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметних услуга, у складу са Законом.

**7. Да ли обвезник ПДВ који плати ПДВ надокнаду и вредност примљених добара или услуга пољопривреднику, а при томе не поседује доказ да је реч о лицу које се сматра пољопривредником из члана 34. Закона о ПДВ, има право да плаћену ПДВ надокнаду одбије као претходни порез?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-203/2012-04 од 22.3.2012. год.)

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према одредби става 2. истог члана Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Сагласно одредби члана 34. став 3. Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ

надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује пољопривредне и шумске производе, односно прима пољопривредне услуге од пољопривредника из члана 34. Закона, дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара или услуга, о чему издаје признаницу, и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедне или у готовом). Пољопривредником из члана 34. Закона, који има право на ПДВ надокнаду по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, који врши обвезнику ПДВ, сматра се физичко лице које није обвезник ПДВ, а које је, сходно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 91/11–УС), обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода као власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез; којем је власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез, издао земљиште у дугорочни закуп, ако уз сагласност закупадавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу; један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плодуживања, ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плодуживања живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине; као и физичко лице које је, сходно прописима којима се уређује регистрација пољопривредних газдинстава, уписано у Регистру пољопривредних газдинстава као носилац пољопривредног газдинства или члан породичног

пољопривредног газдинства. Доказом да се физичко лице сматра пољопривредником – обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, сматра се решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, које гласи на име тог физичког лица, док се доказом да се ради о пољопривреднику уписаном у Регистар пољопривредних газдинстава, у својству носиоца пољопривредног газдинства или члана породичног пољопривредног газдинства, који има право на ПДВ надокнаду, сматра фотокопија решења о упису пољопривредног газдинства у Регистар пољопривредних газдинстава. Обвезник ПДВ који је ПДВ надокнаду и вредност примљених добара или услуга платио пољопривреднику има право да ПДВ надокнаду одбије као претходни порез, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона. Поред тога, Министарство финансија напомиње да у случају када обвезник ПДВ плати обрачунату ПДВ надокнаду и вредност примљених добара или услуга пољопривреднику, при чему не поседује доказ да је реч о лицу које се сматра пољопривредником из члана 34. Закона, обвезник ПДВ стиче право да плаћену ПДВ надокнаду одбије као претходни порез у пореском периоду у којем је прибавио наведени доказ.

#### **8. Могућност пореског ослобођење код увоза добара намењених отклањању последица елементарних непогода**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00184/2012-04 од 22.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

Према одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Сагласно одредби члана 26. став 1. тачка 7) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара за која је у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка 6) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

Према одредби члана 193. став 1. тачка 6) Царинског закона, ослобођени су од плаћања увозних дажбина лица, осим физичких – на робу коју бесплатно приме из иностранства или је набаве од средстава која су добила из иностранства као новчану помоћ, ако је намењена отклањању последица проузрокованих елементарним непогодама (земљотреси, поплаве, суше, еколошки удеси и сл), ратом или оружаним сукобом. Право на ослобођење од плаћања увозних дажбина, у складу са одредбом ове тачке, може се остварити ако Влада утврди да су последице елементарних непогода такве да за њихово отклањање треба дозволити увоз робе уз ослобођење од плаћања царине и ако се та роба увезе у року који одреди Влада.

Ставом 2. истог члана Царинског закона прописано је да се одредбе става 1. тач. 3. до 10. овог члана примењују и на предузетнике.

Ослобођење од плаћања увозних дажбина на предметна добра прописано је и одредбама члана 217. став 1. тачка б) и став 2. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 62/06).

У складу са наведеним законским одредбама, пореско ослобођење код увоза добара могу да остваре сва лица, осим физичких лица која нису регистрована као предузетници, на робу коју бесплатно приме из иностранства или је набаве од средстава која су добила из иностранства као новчану помоћ, ако је намењена отклањању последица проузрокованих елементарним

непогодама (земљотреси, поплаве, суше, еколошки удеси и сл), ратом или оружаном сукобом, под условима да Влада утврди да су последице елементарних непогода такве да за њихово отклањање треба дозволити увоз робе уз ослобођење од плаћања царине и да се та роба увезе у року који одреди Влада.

Поред тога, Министарство финансија – Сектор за фискални систем напомиње да није надлежно за давање предлога Влади у вези са утврђивањем и спровођењем мера које се односе на отклањање последица елементарних непогода.

#### **9. Основица за обрачунавање ПДВ у случају промета услуга организације различитих догађаја за потребе наручиоца, који врши обвезник ПДВ – маркетиншка агенција**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-180/2012-04 од 22.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

У складу са одредбом члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Према одредбама члана 17. став 2. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, промет услуга организације различитих догађаја за потребе наручиоца, који врши обвезник ПДВ – маркетиншка агенција, опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%. Основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет ове услуге (укључујући и све споредне трошкове које зарачунава примаоцу услуге), без ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ – маркетиншка агенција, поред фиксног износа новчаних средстава за календарски месец, потражује од примаоца услуга (наручиоца догађаја) и новчана средства на име трошкова организовања догађаја, основицу за обрачунавање ПДВ по пореској стопи од 18% чини укупан износ те накнаде, без ПДВ.

#### **10. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге преноћишта**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-193/2012-04 од 21.3.2012. год.)

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

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

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу са одредбом става 2. тачка 11) истог члана Закона, опорезује се промет услуга

смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, а у складу са одредбом члана 11. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07 и 29/11), сматра се услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се промет услуге преноћишта у осталим објектима опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

**11. Пореске последице брисања из евиденције за ПДВ испоручиоца добара или услуга који је примио накнаду или део накнаде пре него што је извршио промет добара или услуга (авансно плаћање) и по том основу издао авансни рачун, после чега је брисан из евиденције за ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-165/2012-04 од 21.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

Према одредбама члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредби члана 42. став 2. Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Према одредбама става 3. истог члана Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Према одредбама члана 12. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“ бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12, у даљем тексту:

Правилник), у случају авансног плаћања, обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује – у случају опорезивог промета;
- 7) износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;
- 8) напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен ПДВ према члану 24. Закона.

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата (став 3. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, као и одредбом члана 12. став 3. Правилника, када обвезник ПДВ прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара или услуга (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника, с тим што у коначном рачуну укупан износ накнаде за промет добара, односно услуга умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата.

Међутим, када је обвезник ПДВ примио накнаду или део накнаде пре него што је извршио промет добара или услуга (авансно плаћање) и по том основу издао рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника (авансни рачун), после чега је брисан из евиденције за ПДВ, за промет добара или услуга који врши то лице (које није обвезник

ПДВ) не издаје се рачун из члана 42. став 1. Закона (са исказаним ПДВ), независно од тога што је по основу примљене авансне уплате за тај промет постојала обавеза обрачунавања ПДВ и издавања рачуна у којем је исказан обрачунати ПДВ. С тим у вези, обвезник ПДВ – прималац добара или услуга има право да, уз испуњење свих услова из члана 28. Закона, одбије као претходни порез ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, који је издат по основу примљене авансне уплате у периоду у којем је испоручилац добара или услуга имао статус обвезника ПДВ. Поред тога, Министарство финансија напомиње да у наведеној ситуацији брисање из евиденције за ПДВ претходног учесника у промету (испоручиоца добара или услуга) не производи пореске последице (нпр. не доводи до обавезе исправке одбитка претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца добара или услуга по основу примљеног авансног рачуна нити до права лица које врши промет добара или услуга да захтева повраћај ПДВ обрачунатог по основу примљене авансне уплате у периоду у којем је имао статус обвезника ПДВ ...).

**12. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ за промет у оквиру изградње фабрике сумпорне киселине и топионице с обзиром да се изградња фабрике финансира делом из сопствених средстава, а делом из средстава кредита**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00175/2012-04 од 20.3.2012. год.)

Према одредби члана 27. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез, уз испуњење свих предвиђених услова



(да поседује прописану документацију издату у складу са Законом, као и да набављена добра и примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је чланом 24. Закона прописано ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Према томе, обвезник ПДВ – РТБ Бор има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, SNC Lavalin International Inc – Огранак, за промет у оквиру изградње фабрике сумпорне киселине и топионице, одбије као претходни порез, ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, а који је издат у складу са Законом. Поред тога, Министарство финансија напомиње да чињеница да се изградња фабрике финансира делом из сопствених средстава, а делом из средстава кредита, нема утицаја на остваривање права на одбитак претходног пореза.

**13. Порески третман промета услуга у случају када обвезник ПДВ врши правном лицу са седиштем у иностранству промет услуга чувања залиха, организовања послова царинења, израде месечних извештаја о уласку и изласку робе, праћења прописа итд.**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-194/2012-04 од 20.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, 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 и пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник ПДВ из Београда врши правном лицу са седиштем у иностранству промет услуга чувања залиха, организовања послова царинења, израде месечних извештаја о уласку и изласку робе, праћења прописа итд, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 18% на основицу коју чини износ накнаде за промет предметних услуга, без ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

#### **14. Издавање рачуна за коначну ситуацију у случају када обвезник ПДВ – извођач радова, након потписивања уговора за**

**инвеститором, прими део накнаде за будући промет добара или услуга (авансно плаћање) и по том основу изда авансни рачун инвеститору, при чему је уговорено који део аванса се односи на коју привремену ситуацију, као и који део аванса се односи на коначну ситуацију**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-177/2012-04 од 20.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) Закона прописано је да ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, промет добара настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу.

Ако се врши делимична испорука добра које се испоручује без отпреме, односно превоза, а која постоји у случају када је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, промет добара настаје даном преноса права

располагања на делимичној испоруци добара примаоцу (ст. 3. и 4. члана 14. Закона).

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

Према одредби става 3. тачка 3) истог члана Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

Одредбом члана 15. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга, која постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

У складу са одредбама члана 153. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09, 64/10 и 24/11), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издата грађевинска дозвола, који обухвата: контролу да ли се грађење врши према грађевинској дозволи, односно према техничкој документацији по којој је издата грађевинска дозвола; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива, укључујући стандарде приступачности; контролу и оверу количина изведених радова; проверу да ли постоје докази о квалитету материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упутстава извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења детаља технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. став 2. Правилника о садржини и начину вођења стручног надзора („Сл. гласник РС“, бр. 7/10, у даљем тексту: Правилник), стручни надзор се обезбеђује од

почетка грађења, односно извођења радова у складу са Законом и траје до завршетка грађења, односно извођења радова и издавања употребне дозволе.

Према одредбама члана 8. Правилника, надзорни орган је дужан да у току вршења стручног надзора писмено констатује: над којим радовима врши стручни надзор; уочене недостатке при извођењу радова и рокове за њихово отклањање; мере које је предузео или је на њих упутио извођача радова, односно одговорног извођача радова; примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уноси у грађевински дневник који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

У смислу наведених законских и подзаконских одредаба, када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације инвеститору, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од свог материјала), односно делимична грађевинска услуга (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од материјала наручиоца, тј. инвеститора). Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је испорука грађевинског објекта, односно промет грађевинске услуге.

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као

рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредби члана 42. став 2. Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Сагласно наведеним законским одредбама, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ настаје даном када је извршен промет добара и услуга, односно даном пријема накнаде или дела накнаде за будући промет добара и услуга. Када обвезник ПДВ прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), при чему промет добара и услуга за који је примио аванс не врши у истом пореском периоду у којем је примио аванс, дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12), с тим што у коначном рачуну укупан износ накнаде умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата.

Према томе, у случају када обвезник ПДВ – извођач радова, након потписивања уговора за инвеститором, прими део накнаде за будући промет добара или услуга (авансно плаћање) и по том основу изда авансни рачун инвеститору, при чему је уговорено који део аванса се односи на коју привремену ситуацију (делимичну испоруку добара или делимично пружање услуга), као и који део аванса се односи на коначну ситуацију, у рачуну или другом документу који служи као рачун (нпр. у привременој ситуацији која садржи све елементе рачуна) за извршену делимичну испоруку добара, односно делимично пружање услуга, као и рачуну за извршени промет добара или услуга (нпр. коначна

ситуација која садржи све елементе рачуна), обвезник ПДВ – извођач радова укупан износ накнаде по привременој, односно коначној ситуацији умањује за износ авансне уплате која се односи на ту привремену, односно коначну ситуацију, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде (без ПДВ) умањује за износ ПДВ који је обрачунат по основу примљене авансне уплате за наведену ситуацију.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – инвеститор има право да ПДВ исказан у авансном рачуну, рачунима које обвезник ПДВ – извођач радова испоставља по основу делимичне испоруке добара, односно делимичног пружања услуга и рачуну који издаје за извршени промет добара или услуга по основу коначне ситуације, одбије као претходни порез, ако су испуњени сви Законом прописани услови.

**15. Порески третман промета добара и услуга који обвезници ПДВ врше органима локалне самоуправе, односно промета добара и услуга који обвезници ПДВ врше другим лицима, а за који накнаду или део накнаде, на основу закљученог уговора, наплаћују од органа локалне самоуправе**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-181/2012-04 од 15.3.2012. год.)*

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

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет комуналних услуга.

Одредбама 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 и 29/11, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају, између осталог, и услуге превоза путника у градском саобраћају.

Према одредби члана 3. тачка 5) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), комуналне делатности обухватају градски и приградски превоз путника којим се сматра обављање јавног линијског превоза путника на територији јединице локалне самоуправе унутар насељеног места или између два или више насељених места трамвајима, метром, жичаром, тролејбусима и аутобусима и обезбеђивање пријема и отпреме путника на станицама и стајалиштима, као и саобраћајним објектима који се користе у тим врстама превоза.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуга јавног линијског превоза путника на територији јединице локалне самоуправе унутар насељеног места или између два или више насељених места трамвајима, метроом, тролејбусима и аутобусима, опорезује се по посебној пореској стопи ПДВ од 8%. Обавезу да обрачуна и плати ПДВ за овај промет има обвезник ПДВ који пружа услуге превоза. Министарство финансија указује да у случају када Град Ниш има уговорну обавезу да обвезнику ПДВ – превознику плати одређена новчана средства на име извршених услуга превоза, при чему уговором није опредељена структура тих средстава, са аспекта примене Закона сматра се да предметна новчана средства садрже и припадајући износ ПДВ.

Министарство финансија напомиње да према одредби члана 9. став 1. Закона, органи локалне самоуправе нису обвезници



ПДВ за промет добара и услуга који врше у оквиру свог делокруга рада. С тим у вези, наведена законска одредба не односи се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше органима локалне самоуправе, односно на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше другим лицима, а за који накнаду или део накнаде (основицу или део основице са припадајућим износом ПДВ), на основу закљученог уговора, наплаћују од органа локалне самоуправе.

**16. Опредeљивање примаоца услуге у случају када адвокат брани окривљеног у кривичном поступку на основу пуномоћја датог од члана породице окривљеног**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 06-00-52/2012-04 од 14.3.2012. год.)

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

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

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, место промета услуга адвоката, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – адвокат, на основу пуномоћја датог од члана породице окривљеног, брани окривљеног у кривичном поступку, у

том случају, према мишљењу Министарства финансија, примаоцем услуге сматра се окривљени. С тим у вези, место промета предметне услуге опредељује се према месту пребивалишта окривљеног. Према томе, ако окривљени има пребивалиште на територији Републике Србије, обвезник ПДВ – адвокат дужан је да за пружене услуге обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Међутим, када пребивалиште окривљеног није на територији Републике Србије, за пружене адвокатске услуге обвезник ПДВ – адвокат не обрачунава и не плаћа ПДВ.

#### **17. Порески третман финансирања замене трансформатора на трансформаторској станици које врши обвезник ПДВ – закупца**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-140/2012-04 од 13.3.2012. год.)

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

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Сходно наведеним законским одредбама, када је уговором о закупу предвиђено право закупца да врши одређена улагања у закупљени објекат за сопствени рачун и да исти врати у првобитно стање приликом престанка уговора о закупу, при чему улагања која врши не утичу на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима, у том случају, обвезник ПДВ – закупца нема обавезу да, по завршетку улагања у закупљени објекат, обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се не ради о промету услуге која је предмет опорезивања ПДВ. Међутим, ако по престанку

уговора о закупу купац не врати објекат у првобитно стање, већ закуподавац плати закупцу накнаду за извршено улагање, обвезник ПДВ – купац дужан је да за извршени промет услуге улагања у закупљени објекат обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основицу утврђену одредбама члана 17. Закона, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ постоји и ако купац без накнаде изврши закуподавцу промет услуге улагања у закупљени објекат, при чему се у овом случају основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона. Такође, у случају када је уговорено да купац у оквиру закупљене непокретности финансира изградњу објекта, у конкретном случају трансформаторске станице, за коју је извесно да се неће одстрањивати, реч је о промету услуге улагања у закупљену непокретност за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. С тим у вези, финансирање замене трансформатора на предметној трансформаторској станици такође се сматра прометом услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. У овом случају, време промета услуге одређује се у складу са одредбом члана 15. став 1. тачка 1) Закона. Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – купац има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга које користи за промет услуге улагања у закупљену непокретност уз испуњење Законом прописаних услова.

#### **18. Да ли је Агенција за реституцију обвезник ПДВ?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-171/2012-04 од 12.3.2012. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи,

органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом (члан 9. став 2. Закона).

Одредбом члана 51. став 1. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу („Сл. гласник РС“, бр. 72/11) прописано је да се овим законом оснива Агенција за реституцију, ради вођења поступка и одлучивања о захтевима за враћање имовине, као и ради исплате новчане накнаде и обештећења и обављања других послова утврђених законом.

Послове из става 1. овог члана Агенција обавља као поверене (став 2. члана 52. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу).

Према одредби члана 52. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу, Агенција послује у складу са прописима о јавним агенцијама, има својство правног лица, са правима, обавезама и одговорностима утврђеним овим законом и статутом. Агенција има рачун код пословне банке.

У складу са одредбама члана 54. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу, средства за рад и оснивање Агенције обезбеђују се из:

- 1) буџета Републике Србије;
- 2) донација и других облика бесповратних средстава;
- 3) других извора, у складу са законом.

Према одредбама члана 55. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу, Агенција обавља послове који се односе на спровођење овог закона и закона којим се уређује враћање имовине црквама и верским заједницама, и то:

- 1) води поступак и одлучује о захтевима за враћање имовине, односно обештећење;
- 2) пружа стручну помоћ подносиоцима захтева и обвезницима враћања;

3) води евиденције прописане законом;  
4) извештава Владу годишње, преко министарства надлежног за послове финансија, о обављеним пословима из своје надлежности;

5) обавља друге послове прописане законом.

Сагласно наведеним законским одредбама, Агенција за реституцију није обвезник ПДВ за промет добара и услуга из делокруга своје надлежности утврђене Законом о враћању одузете имовине и обештећењу.

### **19. Порески третман преноса дела имовине (уз накнаду, без накнаде или као улог) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-199/2012-04 од 12.3.2012. год.)

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

Према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (став 2. члана 6. Закона).

Одредбом члана 6. став 3. Закона прописано је, између осталог, да министар ближе уређује шта се сматра преносом целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, из става 1. тачка 1) овог члана Закона.

Сагласно одредби члана 3. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без

накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл).

Пренос права располагања само на поједином добру које се налази у оквиру техничко-технолошке целине из става 1. тачка 2) овог члана не сматра се преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно у смислу става 1. овог члана (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на пренос дела имовине (уз накнаду, без накнаде или као улог) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условима да је стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постао обвезник ПДВ, као и да стицалац продужава да обавља исту производну делатност коју је обављао преносилац дела имовине.

## **20. Да ли обвезник ПДВ – специјалистичка лекарска ординација опште медицине има право на повраћај ПДВ исказаног у рачуну за промет својих услуга?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-125/2012-04 од 9.3.2012. год.)*

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

Промет добара, у смислу 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.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду за промет услуга које пружа обвезник ПДВ – специјалистичка лекарска ординација опште медицине у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Међутим, ако је за предметне услуге издат рачун са исказаним ПДВ, у том случају обвезник ПДВ (специјалистичка лекарска ординација опште медицине) дужан је да тако исказани ПДВ плати у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 4) и одредбом члана 44. став 3. Закона, при чему Министарство финансија указује да не постоји законски основ за повраћај тако исказаног ПДВ.

**21. Да ли обвезник ПДВ – прималац добара или услуга има право на одбитак претходног пореза на основу примљеног рачуна од претходног учесника у промету којем је привремено одузет ПИБ, при чему је тај рачун издат у периоду у којем је ПИБ привремено одузет, али та информација није била јавно објављена и доступна обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1238/2011-04 од 9.3.2012. год.)*

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), 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 даје извршен у Републици.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара или услуга од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, уз испуњење свих прописаних услова – да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом



24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) и да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу Законом од стране претходног учесника у промету у којем је наведен као прималац добара или услуга. С тим у вези, а с обзиром да је одредбом члана 38. став 5. Закона прописано да је обвезник дужан да наведе порески идентификациони број (у даљем тексту: ПИБ) у свим документима у складу са овим Законом, као и да је одредбом члана 42. став 3. тачка 1) Закона прописано да рачун, између осталог, нарочито садржи податак о ПИБ-у обвезника – издаваоца рачуна, када обвезник ПДВ прими рачун од претходног учесника у промету којем је, у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, привремено одузет ПИБ, при чему је тај рачун издат у периоду у којем је ПИБ привремено одузет, на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац добара или услуга нема право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез, с обзиром да је реч о рачуну који није издат у складу са Законом. Информације о привремено одузетим ПИБ-овима доступне су на званичном сајту Пореске управе [www.poreskauprava.gov.rs](http://www.poreskauprava.gov.rs). Међутим, ако информација да је обвезнику ПДВ – испоручиоцу добра, односно пружаоцу услуга привремено одузет ПИБ, није била јавно објављена и доступна обвезнику ПДВ – примаоцу добра или услуга, мишљење Министарства финансија је да у том случају чињеница да је рачун издао обвезник ПДВ којем је привремено одузет ПИБ не може представљати основ за оспоравање права обвезнику ПДВ – примаоцу добра или услуга на одбитак ПДВ исказан у предметном рачуну као претходног пореза.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган, у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација, у сваком конкретном случају утврђује да ли је обвезнику ПДВ – примаоцу добара или услуга, била доступна информација да је обвезнику ПДВ – испоручиоцу добра, односно пружаоцу услуга привремено одузет ПИБ.

**22. Да ли обвезник ПДВ – ПСГ „Банатски двор“ д.о.о. има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ – ЈП „Србијагас“, за промет услуга обезбеђивања транспорта и транспорта природног гаса гасоводом, одбије као претходни порез?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-99/2012-04 од 9.3.2012. год.)

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), 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 даје извршен у Републици.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ПСГ „Банатски двор“ д.о.о. има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ – ЈП „Србијагас“, за промет услуга обезбеђивања транспорта и транспорта природног гаса гасоводом, одбије као претходни порез, ако поседује рачун (или други документ који служи као рачун), издат у складу са Законом од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ – ЈП „Србијагас“, у којем је наведен као прималац услуга, имајући у виду да предметне услуге, према мишљењу Министарства финансија, користи за промет са правом на одбитак претходног пореза.

### **23. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет услуга превоза повезаних са увозом добара**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-43/2012-04 од 7.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

У складу са одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

1) акциза, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. овог закона.

Према одредби члана 2. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник ), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

Доказ из става 1. овог члана је документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом), као и превозни документ за извршене услуге превоза (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су повезане са увозом добара, тј. услуге превоза од одредишта у иностранству до првог одредишта у Републици, нема обавезу да за промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ, под условом да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара, тј. ако поседује документ о врсти услуге и износу

споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) и превозни документ. С тим у вези, у основицу за обрачунавање ПДВ код увоза добара урачунавају се трошкови превоза настали до првог одредишта у Републици, а првим одредиштем у Републици сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара у Републици. Према томе, ако је, у конкретном случају, у отпремници или другом превозном документу назначен Зрењанин као место првог одредишта добара у Републици, на промет услуге превоза добара од луке Констанца (Румунија) до Зрењанина, не обрачунава се и не плаћа ПДВ. Ако у отпремници или другом превозном документу није назначено место првог одредишта у Републици, на промет услуге превоза добара из иностранства до места првог претовара у Републици, тј. од луке Констанца (Румунија) до луке Панчево, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, док се на промет услуге превоза добара од места првог претовара у Републици до коначног одредишта, тј. од луке Панчево до Зрењанина, ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

**24. Остваривање права на одбитак претходног пореза у случају набавке добара и услуга за која обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза и добара за која нема ово право од истог обвезника ПДВ**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1211/2011-04 од 7.3.2012. год.)*

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење

делатност), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 3) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке или увоза тепиха, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета, који се користе за опремање административних просторија.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез, уз

испуњење предвиђених услова (да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом, као и да набављена добра и примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је чланом 24. Закона прописано пореско ослобођење или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици). По основу набавке шпорета, укључујући и уградне елементе као што су уградна плоча за кување и уградна рерна, за опремање административне просторије, обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез. Министарство финансија напомиње да у случају када обвезник ПДВ набави добра и услуге за која има право на одбитак претходног пореза и добра за која нема ово право од истог обвезника ПДВ који је за тај промет издао један рачун (са прописаним подацима), обвезник ПДВ – прималац утврђује износ ПДВ који је обрачунат за промет добара и услуга по основу чије набавке има право на одбитак претходног пореза и износ ПДВ за промет добара по основу чије набавке нема ово право. За утврђени износ ПДВ који се односи на набавку добара и услуга за коју обвезник ПДВ – прималац има право на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ – прималац може да оствари предметно право у складу са Законом. С тим у вези, Министарство финансија указује да за остваривање права на одбитак претходног пореза у случају набавке добара и услуга за која обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза и добара за која нема ово право од истог обвезника ПДВ, обвезник ПДВ – прималац не мора да поседује одвојене рачуне, тј. посебан рачун за промет добара и услуга по основу чије набавке има и посебан рачун за промет добара по основу чије набавке нема право на одбитак претходног пореза.

**25. Право на смањење основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунатог ПДВ обвезника ПДВ који је извршио опорезиви**

**промет добара или услуга који није наплаћен, а у току стечајног поступка над примаоцем добара или услуга уступи потраживање по основу тог промета трећем лицу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-145/2012-04 од 6.3.2012. год.)

Одредбом члана 21. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са том изменом.

Сагласно одредби члана 21. став 5. Закона, обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

Према одредби става 6. истог члана Закона, ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. истог члана Закона).

Према одредби члана 11в став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/045, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ који врши смањење пореске основице и смањење износа обрачунатог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, под ред. бр. 1, 2, 3. и 4. – у пољима 001, 002, 003 и 004 смањује износ накнаде за износ за који је смањена пореска основица, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунатог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ.



Ако износ обрачунатог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунатог ПДВ, обвезник ПДВ под редним бројем 8. – у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез (став 2. истог члана Правилника).

У складу са одредбом члана 2. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 и 99/11, у даљем тексту: Закон о стечају), циљ стечаја јесте најповољније колективно намирење стечајних поверилаца остваривањем највеће могуће вредности стечајног дужника, односно његове имовине.

Стечај омогућава колективно и сразмерно намирење стечајних поверилаца, у складу са овим законом (члан 3. Закона о стечају).

У складу са одредбом члана 48. Закона о стечају, стечајни поверилац је лице које на дан покретања стечајног поступка има необезбеђено потраживање према стечајном дужнику.

Према одредби члана 148. став 1. Закона о стечају, стечајни судија доноси решење о закључењу стечајног поступка на завршном рочишту.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга има право да, за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ, на основу правоснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга. У овом случају, обвезник ПДВ врши смањење основице за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ у складу са одредбама члана 11в Правилника, у пореском периоду у којем је решење суда о закључењу стечајног поступка постало правоснажно, односно у неком наредном пореском периоду. С тим у вези, обвезник ПДВ је дужан да у евиденцији коју води у складу са одредбама члана 46. Закона и одредбама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 65/05), обезбеди податке од значаја за утврђивање пореске обавезе, а самим тим и податке, укључујући потребну документацију, који се

односе на смањење основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунатог ПДВ.

Међутим, када обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга, у току трајања стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, уступи потраживање по основу тог промета трећем лицу, при чему то лице (пријемник) није наплатило предметно потраживање у стечајном поступку, у том случају обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга нема право да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за извршени опорезиви промет добара или услуга. Такође, право на смањење основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунатог ПДВ нема ни пријемник потраживања, с обзиром да пријемник потраживања није извршио промет по основу којег је предметно потраживање настало.

**26. Порески третман преноса дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање од стране обвезника ПДВ – друштва дељеника друштву стицаоцу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-130/2012-04 од 5.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

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

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (став 2. члана 6. Закона).

Према одредби члана 3. став 1. тачка 1) Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, пренос дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, од стране обвезника ПДВ – друштва дељеника друштву стицаоцу, није предмет опорезивања ПДВ, под условима: да је друштво стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ, као и да друштво стицалац фактички продужава да обавља исту делатност коју је обављало друштво дељеник.

**27. Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуга штампања коверата, ковертирања докумената у одшампане коверте и предаје предметних коверата у пошту у циљу њиховог достављања примаоцу који врши обвезник ПДВ**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-129/2012-04 од 5.3.2012. год.)*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши

у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореску основицу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У основицу се, сагласно одредби става 2. тачка 2) Закона, урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга штампања коверата, ковертирања докумената у одшампане коверте и предају предметних коверата ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“ у циљу њиховог достављања примаоцу, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи ПДВ од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет предметних услуга, а у коју се урачунавају и споредни трошкови које обвезник ПДВ потражује од примаоца услуга (нпр. трошак поштанских услуга извршених од стране ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“).

## **28. Порески третман промета софтвера и софтверских лиценци лицу са територије Републике Србије који електронским путем врши страном правно лице**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00133/2012-04 од 5.3.2012. год.)*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем

тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када страном правно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, врши промет софтвера и софтверских лиценци лицу са територије Републике Србије, при чему се предметни софтвери и софтверске лиценце достављају лицу са територије Републике Србије електронским путем, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет који врши страном правно лице, сходно одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, има порески дужник, и то: порески пуномоћник (ако је страном правно лице одредило пореског пуномоћника на територији Републике Србије), односно прималац софтвера и софтверских лиценци (ако страном правно лице није одредило пореског пуномоћника на територији Републике Србије). Поред тога, Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 28. став 5. Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, под условом да је на накнаду за примљене услуге обрачунао ПДВ

у складу са овим Законом и да примљене услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана (промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ и/или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Такође, Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11) прописано да се на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу (између осталог) и ауторске накнаде, на територији Републике, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, при чему Министарство финансија сматра да у случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном правном лицу који путем уговора о лиценци преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма, резидентном правном лицу који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица.

**29. Порески третман промета услуга заступања у поступцима пред судовима и другим државним органима физичког лица које на територији Републике Србије има пребивалиште, који врши обвезник ПДВ – адвокат, а пуномоћје за заступање тог лица дало је физичко лице које на територији Републике Србије нема пребивалиште**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-156/2012-04 од 5.3.2012. год.)

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга адвоката, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – адвокат врши промет адвокатских услуга физичком лицу које на територији Републике Србије има пребивалиште, место промета тих услуга је Република Србија. Када се адвокатске услуге пружају страном физичком лицу, тј. физичком лицу које на територији Републике Србије нема пребивалиште, место промета услуга је иностранство.

Према томе, када обвезник ПДВ – адвокат, у поступцима пред судовима и другим државним органима заступа физичко лице које на територији Републике Србије има пребивалиште, независно од тога да ли је пуномоћје за заступање адвокату дало то физичко лице, друго физичко лице које на територији Републике Србије има пребивалиште или физичко лице које на територији Републике Србије нема пребивалиште, место промета тих услуга је Република Србија. За промет предметних услуга обвезник ПДВ – адвокат дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Поред тога, Министарство финансија указује да када се адвокатске услуге пружају лицу које није обвезник ПДВ, у том случају, сходно одредбама чл. 42. до 45. Закона и одредбом члана 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12), не постоји обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона.

**30. Дан настанка пореске обавезе у случају промета услуге изнајмљивања делова објеката у сврху рекламирања обвезника ПДВ – закупца, коју врши обвезник ПДВ – закуподавац, при чему накнаду за промет те услуге не наплаћује у новцу већ компензацијом потраживања које има према обвезнику ПДВ – закупцу насталог на основу уговора о уступању потраживања којим је обвезник ПДВ – уступилац (из уговора о закупу рекламног простора закупца) уступио потраживање према трећем лицу обвезнику ПДВ – пријемнику (из уговора о закупу рекламног простора закуподавац)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-132/2012-04 од 2.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.



Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Сагласно наведеним законским одредбама, када се обвезник ПДВ – закуподавац, на основу уговора названог уговором о закупу рекламног простора, обавезе да ће у одређеном периоду вршити промет услуге изнајмљивања делова објеката у сврху рекламирања обвезника ПДВ – закупца, при чему накнаду за промет те услуге не наплаћује у новцу, већ компензацијом потраживања које има према обвезнику ПДВ – закупцу насталог на основу уговора о уступању потраживања којим је обвезник ПДВ – уступилац (из уговора о закупу рекламног простора купац) уступио потраживање према трећем лицу обвезнику ПДВ – пријемнику (из уговора о закупу рекламног простора закуподавац), пореска обавеза за промет услуге изнајмљивања делова објеката у сврху рекламирања настаје даном када је извршен промет те услуге. Наиме, с обзиром да је у конкретном случају уговорено да ће обвезник ПДВ – закуподавац издавати периодичне рачуне у одређеном року, по истеку сваког месеца, промет услуге изнајмљивања делова објеката у сврху рекламирања настаје последњег дана месеца за који се издаје рачун. С тим у вези, Министарство финансија указује да се рачун за промет предметне услуге издаје у складу са одредбама члана 42. ст. 1. и 3. Закона и одредбом члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12).

**31. Порески третман промета услуге уступања рукометних играча, на одређено време, страном лицу, као и промета услуге посредовања код промета ове услуге**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-152/2012-04 од 2.3.2012. год.)

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

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

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама стављања на располагање особља и посредовања приликом пружања ових услуга (члан 12. став 3. тачка 4) подтач. (9) и (11) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, место промета услуге уступања рукометних играча, на одређено време, као и промета услуге посредовања код промета ове услуге, одређује се према месту у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно месту у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште. Према томе, када обвезник ПДВ пружа услугу посредовања код уступања рукометних играча, на одређено време, страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну

јединицу, односно пребивалиште, место промета предметне услуге је иностранство, што значи да та услуга није предмет опорезивања ПДВ. По основу пружања предметне услуге обвезник ПДВ не обрачунава и не плаћа ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. С тим у вези, Министарство финансија указује да се накнада за пружање ове услуге не исказује у пореској пријави пореза на додату вредност (Образац ПППДВ) и не урачунава се у укупан промет добара и услуга обвезника ПДВ – пружаоца услуге.

**32. Порески третман промета путничког аутомобила физичком лицу са пребивалиштем на територији АПКМ који врши обвезник ПДВ са територије Републике Србије ван АПКМ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-116/2012-04 од 1.3.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета

безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је, пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност

добара.

Као доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

Према одредби члана 10. став 5. Уредбе, за обвезнике ПДВ који врше промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као докази да су ова добра отпремљена на територију АПКМ, поред доказа из става 4. овог члана, служи и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ изврши промет путничког аутомобила физичком лицу са пребивалиштем на територији АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да је предметно добро отпремљено на територију АПКМ. У овом случају, као доказ да је извршено отпремање путничког аутомобила на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добра – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добра, као и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручено добро извршено плаћање у девизама. Међутим, када се путнички аутомобил не отпрема на територију АПКМ, у том случају обвезник ПДВ је дужан да за извршени промет путничког аутомобила обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да када физичко лице са пребивалиштем на територији АПКМ набави путнички аутомобил на територији Републике ван АПКМ, а који се не отпрема на територију АПКМ, при чему је обвезник ПДВ – продавац путничког аутомобила за извршени промет обрачунао ПДВ, а купац путничког аутомобила, у оквиру плаћања малопродајне цене, платио и обрачунао ПДВ, не постоји законски основ за повраћај тако плаћеног ПДВ физичком лицу – купцу путничког аутомобила.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

**1. Да ли постоји могућност алокације одговарајућег дела добити нерезидентног обвезника – централе (остварене у 2011. години директном продајом производа на српском тржишту) огранку у Републици Србији који је остварио губитак (обављањем активности подршке својој централи у маркетингу и продаји), а за сврхе обрачуна пореза на добит?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00153/2012-04 од 27.3.2012. год.)*

Према одредби члана 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), нерезидентни обвезник подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике, при чему је нерезидентни обвезник, у смислу овог закона, правно лице које је основано и има седиште стварне управе и контроле ван територије Републике.

Одредбом члана 5. став 1. Закона прописано је да 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 као порески обвезник (привредно друштво, односно предузеће) из члана 1. став 1. овог закона, као и пореску пријаву.

Сагласно одредби члана 6. ст. 1. и 2. Закона, основица пореза на добит правних лица је опорезива добит која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом. С тим у вези, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи и приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода и прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (чл. 7. и 23. Закона).

У конкретном случају, нерезидентни обвезник (са регистрованим огранком на територији Републике Србије) врши продају производа на српском тржишту директно (без посредовања огранка), по ком основу је у својој централи евидентирао приход (од продаје производа на српском тржишту), док је огранак (обављањем активности подршке својој централи у маркетингу и продаји) остварио губитак.

У овој конкретној ситуацији поставило се питање могућности (како се наводи у допису) алокације одговарајућег дела добити централе (остварене у 2011. години продајом производа на српском тржишту) огранку (у Републици Србији), а за сврхе обрачуна пореза на добит.

У складу са наведеним законским одредбама, у опорезиву добит укључују се приходи (расходи) у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода (расхода) за које је овим законом

прописан други начин утврђивања. С тим у вези, огранак (у конкретном случају) опорезиву добит утврђује у пореском билансу на Обрасцу ПБ 1 прописаном Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10, 8/11 и 13/12), на начин прописан Законом, и то тако да под ред. бр. 1, односно 3. тог обрасца исказује добит, односно губитак пословне године, утврђен у билансу успеха (као разлика, у пословним књигама огранка исказаних прихода и расхода), сачињеном у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и релевантним МРС, односно МСФИ, при чему се (у смислу Закона) по основу предметног прихода који (у конкретном случају) није евидентиран у пословним књигама огранка (већ његове нерезидентне централе), не врши корекција добити (губитка) из биланса успеха огранка.

Министарство финансија напомиње да у случају када огранак у својим пословним књигама исказе само расходе (по основу обављања активности подршке својој нерезидентној централни у маркетингу и продаји производа на тржишту Републике Србије, што је конкретан случај), а не и приходе који проистичу из истих пословних трансакција (имајући у виду да нерезидентни обвезник, у конкретном случају, не врши продају производа на територији Републике преко своје сталне пословне јединице – огранка, већ самостално), мишљење Министарства финансија је да се расходи исказани у пословним књигама огранка по основу предметне продаје коју врши његова нерезидентна централа, а за коју се може узети настапак предметних прихода, не признају у пореском билансу огранка.

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



## 2. Порески третман трансакција међу повезаним лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-54/2012-04 од 21.3.2012. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама или стварањем обавеза међу повезаним лицима, с тим што су повезана лица дефинисана на начин прописан ст. 2–5 истог члана, на следећи начин:

Лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Поседовање 50% и више или појединачно највећег дела акција или удела сматра се омогућеном контролом над обвезником.

Утицај на пословне одлуке обвезника постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице повезано с обвезником поседује 50% и више или појединачно највећи број гласова у обвезниковим органима управљања.

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, лицем повезаним с обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке, при чему се омогућеном контролом сматра власништво над (најмање) половином акција или удела у капиталу другог привредног друштва. Међутим, уколико ни једно лице не поседује акције у износу од 50% и више у капиталу тог привредног друштва, тада се и поседовање највећег износа акција сматра омогућеном контролом, па се с тим у вези та лица сматрају повезаним лицима.

У конкретном случају Институт за ратарство и повртарство „НС семе“ Нови Сад (у даљем тексту: Институт), који је организован као установа, сагласно прописима о јавним службама, власник је акција у капиталу привредног друштва Пионир а.д. Србобран (у даљем тексту: Пионир) у износу од 43,51%, при чему су лица запослена у Институту (који чине „конзорцијум“, формиран сагласно прописима о приватизацији) власници 42,30% акција у капиталу Пионира. Такође (како произилази из поднетог дописа), четири члана (од укупно седам чланова) управног одбора Пионира су лица запослена у Институту.

Сагласно наведеном, а имајући у виду да је Институт власник акција у капиталу Пионира у износу од 43,51%, што (у конкретном случају) представља појединачно највећи део акција у односу на друге власнике капитала (тог) акционарског друштва (што се, у складу са Законом, сматра омогућеном контролом), Министарство финансија је мишљења да се Институт и Пионир сматрају повезаним лицима, у смислу Закона.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореске обавезе, односно пореског третмана трансакција међу повезаним лицима, сходно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12).

### **3. Начин утврђивања капиталног добитка приликом уноса неновчаног улога – непокретности, као основног средства у власништву обвезника, у друго привредно друштво**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-45/2012-04 од 13.3.2012. год.)*

Одредбом члана 27. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту:

Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. ст. 2. и 3. Закона).

За сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена, у смислу овог закона, јесте цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом, при чему се набавна цена имовине коригује на процењену, односно фер вредност, утврђену у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, уколико је промена на фер вредност исказивана у целини као приход периода у коме је вршена (члан 29. став 1. и 2. Закона).

У конкретном случају, обвезник је току 2011. године унео право својине на непокретностима (као неновчани улог) у друго привредно друштво, и то по процењеној (фер) вредности на дан уноса улога – некретнине у капитал другог привредног друштва, при чему су предметне некретнине (од 2009. године) у пословним књигама обвезника евидентиране као инвестиционе некретнине за које су, како произилази из садржине поднетог дописа, формиране ревалоризационе резерве.

У случају када обвезник уноси неновчани улог – непокретност (као основно средство у власништву обвезника) у друго правно лице и по том основу (сразмерно вредности унете непокретности) стиче удео у капиталу друштва, Министарство финансија сматра да се, у том случају, ради о преносу имовине уз накнаду, у смислу члана 27. Закона, па, с тим у вези, (позитивна) разлика између вредности по којој је предметна непокретност унета у зависно привредно друштво и њене набавне вредности

(утврђене у складу са чланом 29. став 1. Закона), према мишљењу Министарства финансија, представља капитални добитак, који се укључује у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса.

#### **4. Да ли се приход који обвезник оствари откупом потраживања од другог обвезника укључује у опорезиву добит?**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00111/2012-04 од 13.3.2012. год.)

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом.

С тим у вези, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи и приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода и прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (чл. 7. и 23. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник изврши откуп потраживања (од другог обвезника) и по том основу (а сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ) у својим пословним књигама исказе приход, Министарство финансија сматра да се приход остварен обављањем такве активности – откуп потраживања, укључује у опорезиву добит и опорезује у складу са Законом.

**5. Да ли Удружење „Фонд дијаспора за матицу“ има право на пореско ослобођење у складу са одредбама закона који уређује опорезивање добити правних лица за 2011. годину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 037-04-119/2011-04 од 12.3.2012. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као привредно друштво или задруга), ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Сагласно наведеној одредби Закона, друго правно лице – недобитна организација, обвезник је пореза на добит правних лица, уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима (насталим у вези са остварењем тих прихода) представља основицу за опорезивање која се утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10, у даљем тексту: Правилник).

У складу са чланом 44. Закона, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица недобитна организација која у години за коју се одобрава право на ослобођење оствари вишак прихода над расходима до 400.000 динара, под следећим условима: 1) да недобитна организација не расподељује тако остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима; 2) да лична примања која недобитна организација исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима не прелазе износ двоструког просека за

делатност у којој је недобитна организација разврстана; 3) да недобитна организација не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица. Право на ослобођење нема недобитна организација која оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара, као ни недобитна организација која има монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује сузбијање монополског или доминантног положаја. Недобитна организација не остварује право на остале пореске подстицаје из овог закона.

Према одредбама Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09), удружење јесте добровољна и невладина недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких или правних лица, основана ради остваривања и унапређења одређеног заједничког или општег циља и интереса, који нису забрањени Уставом или законом. Удружење стиче статус правног лица даном уписа у регистар надлежног органа.

У конкретном случају, Удружење „Фонд дијаспора за матицу“ (у даљем тексту: Удружење) је добровољна, невладина организација, основана (у складу са прописима који уређују правни положај удружења) ради остваривања циљева у области хуманитарних и социјалних права, као и у области сарадње и повезивања матице и расејања. С тим у вези, Удружење, са аспекта Закона, представља недобитну организацију која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему Удружење има право на пореско ослобођење прописано одредбом члана 44. Закона.

**6. Да ли се признаје као расход у пореском билансу обвезника камата по основу уговора о кредиту закљученом ради куповине**

**акција других привредних друштава којима ће обвезник, у оквиру своје делатности, трговати на организованом тржишту капитала?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-550/2011-04 од 7.3.2012. год.)

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“ бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом. С тим у вези, 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. Закона).

У конкретном случају, обвезник (поред претежне делатности) обавља и делатност (уписану у оснивачком акту) која је према Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) разврстана (у оквиру сектора К – Финансијске делатности и делатност осигурања) у групу 64.99 Остале непоменуте финансијске услуге, осим осигурања и пензијских фондова – дилерске операције на финансијским тржиштима за сопствени рачун.

С тим у вези, обвезник је (ради трговања на организованом тржишту капитала) извршио улагања у куповину акција других привредних друштава, при чему је средства за куповину (тих акција), између осталог, прибављао из средстава одобрених зајмова, односно кредита на које је обрачунавао и плаћао камату.

Сагласно наведеном, износ обрачунате камате, по основу уговора о кредиту закљученог ради куповине акција других привредних друштава (којима ће обвезник, у оквиру своје делатности, трговати на организованом тржишту капитала), а која је у пословним књигама обвезника евидентирана као расход, према мишљењу Министарства финансија, признаје се као расход и у пореском билансу, у складу са Законом, имајући у виду да се ради о расходу који је настао у сврху обављању пословне делатности (уписане у оснивачком акту обвезника).

**7. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица по основу улагања извршеног у куповину земљишта за које је плаћање извршено 2007. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00046/2012-04 од 1.3.2012. год.)*

Према члану 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје се право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Право на порески кредит прописан чланом 48. Закона признаје се обвезнику и у случају када изврши улагања у куповину земљишта (на коме има намеру да изгради објекат који ће користити за обављање делатности), уколико то земљиште



евидентира у својим пословним књигама на одговарајућем рачуну групе 02 (Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства), као основно средство у свом власништву.

За признавање пореског кредита по члану 48. Закона, између осталог, од одлучујућег утицаја је чињеница да је улагање средстава обвезника извршено у пореском периоду за који се тражи признавање пореског кредита подношењем Обрасца ПК (Порески кредит за улагања у основна средства), који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10, 8/11 и 13/12, у даљем тексту: Правилник).

Према томе, за улагања у изградњу пословног објекта (у сопственом власништву) обвезнику се признаје право на порески кредит из члана 48. Закона, у пореском периоду у којем је извршено улагање, при чему је (на начин прописан Правилником) то улагање и исказао у Обрасцу ПК поднетом за тај порески период.

Међутим, по основу улагања извршеног у куповину земљишта (у сопственом власништву), за које је (у конкретном случају) плаћање извршено 2007. године, обвезник, према мишљењу Министарства финансија, нема право да у неком од наредних пореских периода користи порески кредит, имајући у виду да (како се наводи у допису) за порески период (2007) у којем је улагање извршено обвезник није поднео Образац ПК, у складу са Правилником.

#### **8. Да ли је Агенција за реституцију порески обвезник са становишта Закона о порезу на добит правних лица?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-117/2012-04 од 1.3.2012. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту:

Закон), порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као привредно друштво или задруга) ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, друго правно лице – недобитна организација обвезник је пореза на добит правних лица уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима (насталим увези са остварењем тих прихода) представљају основицу за опорезивање која се утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10, у даљем тексту: Правилник).

Недобитне организације могу, у складу са Законом, да остваре право на пореско ослобођење. Наиме, према одредби члана 44. ст. 1. и 2. Закона, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица недобитна организација која у години за коју се одобрава право на ослобођење оствари вишак прихода над расходима до 400.000 динара, под следећим условима: да недобитна организација не расподељује тако остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима и запосленима или са њима повезаним лицима; да лична примања која недобитна организација исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима не прелазе износ двоструког просека за делатност у којој је недобитна организација разврстана; да недобитна организација не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица. Право на ослобођење нема недобитна организација која оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара, као ни недобитна организација која има монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује сузбијање монополског или доминантног положаја.

Недобитне организације основицу за обрачун пореза на добит утврђују на Обрасцу ПБН – Порески биланс за друго правно лице које примењује контни план за буџетски систем, односно на Обрасцу ПБН 1 – Порески биланс за друго правно лице које примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике (који су прописани Правилником) и то тако што у Обрасцу ПБН, односно ПБН 1 исказују одговарајуће приходе остварене на тржишту и расходе везане за остварење тих прихода на тржишту за период за који се саставља порески биланс.

Агенција за реституцију (у даљем тексту: Агенција) основана је у складу са одредбама Закона о враћању одузете имовине и обештећењу („Сл. гласник РС“, бр. 72/11), ради вођења поступка и одлучивања о захтевима за враћање имовине, као и ради исплате новчане накнаде и обештећења и обављања других послова утврђених законом, при чему предметне послове обавља као поверене. Агенција послује у складу са прописима о јавним агенцијама, има својство правног лица, са правима, обавезама и одговорностима утврђеним овим законом и статутом. Средства за рад и оснивање Агенције обезбеђују се из: буџета Републике Србије; донација и других облика бесповратних средстава и других извора, у складу са законом.

Сагласно наведеном, Агенција, са аспекта Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију, која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему (Агенција) постаје обвезник плаћања пореза на добит у случају да оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли је Пореска управа у обавези да отпусти порески дуг субјекта приватизације, који се приватизује методом јавне аукције, по основу пореза на пренос апсолутних права за који је пореска обавеза настала 2011. године и порез по том основу утврђен решењем донетим 2011. године?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00034/2012-04 од 15.3.2012. год.)*

Према одредбама члана 29. ст. 1. и 8. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а Закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Одредбама члана 20. ст. 1. до 3. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03, 45/05, 123/07 и 30/10, у даљем

тексту: Закон о приватизацији) прописано је да су у поступку реструктурирања субјекта приватизације који послује у целини или већинским друштвеним или државним капиталом јавно предузеће, Пореска управа, Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички завод за здравствено осигурање, Републичка дирекција за робне резерве, Фонд за развој Републике Србије и други републички органи и организације (у даљем тексту: државни поверилац), дужни да отпусте дуг према субјекту приватизације у целини и своје потраживање намире из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације.

Државни повериоци дужни су да отпусте дуг и према подређеном (зависном) друштву:

1) које у структури капитала има већински капитал контролног (матичног) друштва које послује већинским друштвеним или државним капиталом;

2) у којем је друштвени или државни капитал већински заједно са капиталом контролног друштва.

Државним повериоцем сматра се и Агенција за осигурање депозита када врши функцију стечајног управника над банкама у стечају и када управља у име и за рачун Републике Србије потраживањима Републике Србије по основу преузетих ино обавеза.

Према одредбама члана 20а ст. 1. и 2. Закона о приватизацији, државни поверилац дужан је да писмено пријави своје потраживање у року од 15 дана од дана објављивања одлуке о реструктурирању у дневном листу. У пријави се мора нарочито назначити назив државног повериоца, правни основ потраживања, као и износ потраживања, и то посебно износ главног потраживања, а посебно износ обрачунате камате.

Одредбом члана 20е Закона о приватизацији прописано је да се одредбе о отпусту дуга које се односе на субјект приватизације који се реструктурира у поступку приватизације

примењују и на субјект приватизације који се приватизује методом јавног тендера, односно јавне аукције.

Према одредби члана 41в Закона о приватизацији, Влада Републике Србије ближе прописује начин и услове под којима се могу измирити обавезе правних лица која су започела поступак приватизације, као и правних лица која се реструктурирају у поступку приватизације, према банкама и другим повериоцима.

Одредбом члана 2. тач. 1), 2), 3), 5) и 6) Уредбе о начину и условима измиривања обавеза субјеката приватизације према повериоцима („Сл. гласник РС“, бр. 45/06, 108/07, 126/07 и 60/08, у даљем тексту: Уредба) прописано је да поједини изрази употребљени у Уредби имају следеће значење:

– субјект приватизације јесте правно лице за које је Агенција за приватизацију донела одлуку о реструктурирању, односно одлуку о методу приватизације јавним тендером или јавном аукцијом;

– поверилац јесте државни поверилац и остали повериоци;

– државни поверилац јесте правно лице које је дужно да отпусти дуг према субјекту приватизације у целини и своје потраживање намири из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације (јавно предузеће; Пореска управа; Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање; Републички фонд за здравствено осигурање; Републичка дирекција за робне резерве; Фонд за развој Републике Србије; други републички органи и организације и Агенција за осигурање депозита када врши функцију стечајног, односно ликвидационог управника над банкама у стечају, односно ликвидацији и када управља у име и за рачун Републике Србије потраживањима Републике Србије по основу преузетих ино обавеза);

– обавеза јесте доспела неизмирена обавеза са стањем на дан 31. децембра 2004. године, обавеза која је доспевала до 31. децембра 2004. године, али је до истека тог рока репрограмирана тако што је одређен други рок доспелости после 31. децембра 2004.

године, као и обавеза по основу јавних прихода која се односи на 2004. годину, односно на раније године, а чија је уплата наложена решењем о утврђивању пореза после 31. децембра 2004. године у поступку пореске контроле;

– обавеза по основу јавних прихода јесте обавеза из тачке 5) овог члана, и то: акцизе и порез на промет; порези, доприноси за обавезно социјално осигурање и други јавни приходи који се обрачунавају и плаћају по основу зарада; накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и локалне комуналне таксе чију наплату врше надлежни порески органи у Републици Србији; остали порези утврђени законом којим се уређују јавни приходи и јавни расходи; једнократни порез на екстра доходак и екстра имовину стечену искоришћавањем посебних погодности и други јавни приходи.

У конкретном случају, ако за пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора закљученог 1998. године, није поднета пореска пријава надлежном пореском органу у прописаном року од 10 дана од дана закључења уговора, сматра се да пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права настаје сходно члану 29. став 8. Закона.

Имајући у виду да се порез на пренос апсолутних права утврђује решењем надлежног пореског органа по настанку пореске обавезе, по мишљењу Министарства финансија, Пореска управа, као државни поверилац, није у обавези да отпусти порески дуг субјекта приватизације који се приватизује методом јавне аукције (сходно одлуци Агенције за приватизацију од 25. децембра 2008. године), по основу пореза на пренос апсолутних права за који је пореска обавеза настала 2011. године и порез по том основу утврђен решењем донетим у 2011. години.

**2. Да ли је ћерка оставиооца у обавези да плати порез на наслеђе и поклон на имовину коју су она и њен брат (као једини наследници првог наследног реда) наследили од свог оца – као оставиоца, коју**

**(имовину) су поделили међу собом споразумном деобом унетом у решење о наслеђивању, као и по којој стопи се порез на наслеђе и поклон плаћа – уколико у конкретном случају постоји пореска обавеза по наведеном основу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00057/2012-04 од 13.3.2012. год.)*

• Према одредби члана 14. став 1. у вези са чланом 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ...и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до б) Закона (право својине, односно право својине на грађевинском земљишту; право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време; право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, као и право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини), која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности (члан 14. став 2. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.



Одредбом члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) прописано је да први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Према томе, када оставилац иза себе није оставио тестамент, на имовину коју у припадајућем законском делу наследе лица која се у односу на оставиоца налазе у првом наследном реду, порез на наслеђе и поклон се не плаћа. С тим у вези, у конкретном случају, на наслеђе по 1/2 заоставштине које иза пок. оца остваре његови син и његова ћерка, порез на наслеђе се не плаћа.

- Према одредби члана 122. став 3. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 18/05), ако у поступку за расправљање заоставштине сви наследници споразумно предложе деобу и начин деобе, суд ће овај споразум унети у решење о наслеђивању.

Физичка деоба наследничке заједнице извршена између наследника у сразмери са идеалним наследним деловима сваког од наследника (тј. када величина вредности која припада сваком од наследника после деобе одговара вредности његовог наследног дела пре деобе), са пореског становишта не представља промет и на њу се порез на наслеђе и поклон не плаћа, независно од тога да ли је деоба извршена у оставинском поступку или по правоснажности решења о наслеђивању.

У конкретном случају, ако су ћерка оставиоца и њен брат извршили споразумну деобу наследничке заједнице у сразмери са идеалним наследним деловима – са пореског становишта таква деоба не представља промет и на њу се порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Међутим, када наследници изврше физичку деобу наслеђене имовине у несразмери са припадајућим идеалним наследним деловима, при чему наследник који стиче имовину веће вредности од вредности његовог наследног дела пре деобе, не исплаћује накнаду наследнику који стиче имовину мање вредности,

таква деоба са пореског становишта представља поклон на разлици између права стеченог деобом и припадајућег идеалног наследног дела, на који се порез на поклон плаћа, осим у случају постојања законског основа за ослобођење од тог пореза.

Дакле, ако се у конкретном случају, као наследници првог наследног реда у односу на оставиоца, појављује ћерка оставиоца и њен „рођени“ брат, са којим није непрекидно живела у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, при чему по основу споразумне деобе која је унета у решење о наслеђивању ћерка оставиоца стиче већу вредност имовине која је предмет заоставштине у односу на вредност идеалног наследног дела који јој припада, а на име стицања дела веће вредности од припадајућег не исплаћује накнаду свом брату (који стиче мању вредност од вредности његовог припадајућег идеалног дела), са пореског становишта разлика између права које је ћерка оставиоца стекла деобом и њеног припадајућег наследног дела (који износи  $\frac{1}{2}$  заоставштине) има карактер поклона који јој је учинио њен брат, на који се порез на поклон плаћа, а порески обвезник је ћерка оставиоца – као поклонопримац.

- Према одредби члана 17. ст. 1, 2. и 5. Закона, пореска обавеза у односу на наслеђе настаје даном правоснажности решења о наслеђивању. Пореска обавеза у односу на поклон настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писменој форми – даном пријема поклона. Ако уговор о поклону, решење о наслеђивању, одлука суда, односно други правни основ преноса права из члана 14. Закона нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за наслеђивање или поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. Закона.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року

од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. Закона (члан 35. став 1. Закона).

Сходно одредби члана 36. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10), порез на наслеђе и поклон по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона (а то је 1. јануар 2011. године), односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу тог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09).

Према томе, порез на наслеђе и поклон по основу решења о наслеђивању и споразума о деоби који је унет у то решење о наслеђивању, које је постало правоснажно 27. новембра 2006. године, које решење није благовремено пријављено надлежном пореском органу па је пореска обавеза по том основу настала даном сазнања надлежног пореског органа за конкретан пренос, након 1. јануара 2011. године, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“ бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09).

Сагласно одредби члана 19. 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 и 5/09), обвезници који се, у односу на оставиоца, односно поклонодавца налазе у другом реду по законском реду наслеђивања, порез на наслеђе и поклон плаћају по следећим стопама:

<i>На пореску основицу</i>	<i>Плаћа се на име пореза</i>
• до 300.000 динара	2%
• преко 300.000 динара	6.000 динара + 2,5% на износ преко 300.000 динара

• Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенице од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на наслеђе и поклон, односно на постојање права на пореско ослобођење.

**3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на становима са привредног друштва на Фонд за финансирање изградње станова солидарности, по основу уговора о финансирању, пројектовању и изградњи станова солидарности, према коме је предметно привредно друштво носилац грађевинске дозволе за изградњу, а Фонд инвеститор?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00047/2012-04 од 12.3.2012. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. Закона).

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

Одредбом члана 36. ст. 1. и 4. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе, у смислу члана 29. ст. 1. до 7. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе. Пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност – у случају преноса апсолутних права на непокретности, односно давања грађевинског земљишта у јавној својини у закуп из члана 23. став 2. Закона.

Према одредби члана 68. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), тај закон се примењује од 1. јануара 2005. године.

Према одредби члана 4. став 3. тач. 7) и 7а) Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу тог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, односно први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбама члана 65. ст. 2, 3. и 4. Закона о ПДВ прописано је да се новоизграђени грађевински објекти који до 31. децембра 2004. године нису испоручени или нису плаћени, опорезују у складу са законом којим се уређују порези на имовину. За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године и опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину. Вредност објекта из става 3. овог члана настала од 1. јануара 2005. године, опорезује се у складу са Законом о ПДВ.

Према томе, порез на пренос апсолутних права плаћа се приликом сваког преноса уз накнаду права својине на

непокретности на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

Ако се има у виду да се правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу, акт којим се конституише право својине на тој непокретности или њеном делу у корист лица на које не гласи инвестиционо-техничка документација, а финансирало је извесне радове на изградњи, има карактер акта о преносу апсолутних права уз накнаду на који се порез на пренос апсолутних права плаћа, под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

С тим у вези, ако су конкретни објекти изграђени до 31.12. 2004. године, на пренос права својине на тим објектима који је привредно друштво извршило Фонду за финансирање изградње станова солидарности, порез на пренос апсолутних права се плаћа, а обвезник пореза је предметно привредно друштво. То значи да је то привредно друштво, као порески обвезник, дужно да поднесе пореску пријаву на обрасцу ППИ-4, пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност, са тачним подацима и документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе.

Имајући у виду да из захтева за мишљење не произлази када је градња наведене непокретности окончана (пре 31. децембра 2004. године или након тог датума), нити да ли је преносилац права (у конкретном случају, предметно привредно друштво) у време преноса био обвезник ПДВ који је, у оквиру обављања делатности у Републици Србији извршио први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, Министарство финансија није у могућности да да конкретан одговор по питању да ли се на тај пренос плаћа ПДВ или порез на пренос апсолутних права.

Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 29. ст. 2. и 8. Закона, кад је предмет уговора о преносу апсолутних права непокретност као будућа ствар, пореска обавеза настаје примопредајом, односно ступањем у посед непокретности. Ако уговор о преносу апсолутног права или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а Закона нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматра се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган, на основу пружених доказа, цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права.

#### **4. Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности као будућој ствари, као и непокретности у изградњи**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00105/2012-04 од 9.3.2012. год.)*

- Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. Закона).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона).

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. овог закона (члан 29. став 1. Закона). Кад је предмет уговора из става 1. овог члана непокретност као будућа ствар, пореска обавеза настаје примопредајом, односно ступањем у посед непокретности (члан 29. став 2. Закона). Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а Закона нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног органа за пренос (члан 29. став 8. Закона).

Сходно одредби члана 68. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), тај закон се примењује од 1. јануара 2005. године.

Према одредби члана 4. став 3. тач. 7) и 7а) Закона о ПДВ, прометом добра, у смислу тог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, односно први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.



Одредбама члана 65. ст. 2, 3. и 4. Закона о ПДВ прописано је да се новоизграђени грађевински објекти који до 31. децембра 2004. године нису испоручени или нису плаћени, опорезују у складу са законом којим се уређују порези на имовину. За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године и опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину. Вредност објекта из става 3. овог члана настала од 1. јануара 2005. године, опорезује се у складу са Законом о ПДВ.

Према томе, порез на пренос апсолутних права плаћа се приликом сваког преноса уз накнаду права својине на непокретности на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

Ако се има у виду да се правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу тог објекта, акт којим се конституише својина на тој непокретности или њеном делу у корист лица на које не гласи инвестиционо-техничка документација, а финансирало је извесне радове на изградњи, има карактер акта о преносу апсолутних права уз накнаду, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

Имајући у виду да из захтева за мишљење не произлази када је градња наведене непокретности окончана (пре 31. децембра 2004. године или након тог датума), нити да ли је први преносилац права био обвезник ПДВ који је, у оквиру обављања делатности у Републици Србији, извршио први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, Министарство финансија није у могућности да да конкретан одговор по питању којем пореском облику (порезу на додату вредност или порезу на пренос апсолутних права) подлеже први пренос права својине на

непокретности, односно економски дељивим целинама у оквиру непокретности, са лица на које је гласила инвестиционо-техничка документација за изградњу на друга лица.

На други и сваки даљи пренос права својине на непокретности плаћа се: порез на наслеђе и поклон – ако је пренос извршен без накнаде, односно порез на пренос апсолутних права – ако је пренос извршен уз накнаду.

- Пореска обавеза на пренос апсолутних права утврђује се по њеном настанку.

С тим у вези, ако је обвезник пореза на додату вредност извршио други, трећи ... пренос уз накнаду права својине на непокретности као будућој ствари, или је лице које није обвезник пореза на додату вредност извршило (први, други, трећи ...) пренос уз накнаду права својине на непокретности као будућој ствари (ствари која на дан закључења уговора није постојала, или није постојала у облику и степену изграђености истоветном какав су облик и степен изграђености предмет преноса), пореска обавеза на пренос апсолутних права на тај пренос настаје примопредајом, односно ступањем у посед непокретности (што значи након настанка непокретности која је предмет преноса по уговору), а пореска основица се утврђује за изграђену непокретност која је предмет преноса.

Ако је лице – обвезник пореза на додату вредност извршило други, трећи ... пренос уз накнаду права својине на непокретности у изградњи или ако је лице које није обвезник пореза на додату вредност извршило (први, други, трећи ...) пренос уз накнаду права својине на непокретности у изградњи, која је као таква била предмет преноса (тј. није била будућа ствар већ ствар која је на дан закључења уговора постојала у облику и степену изграђености истоветном као уговорени предмет преноса), пореска обавеза на пренос апсолутних права на тај пренос настаје даном закључења уговора, а пореска основица се утврђује за

непокретност која је предмет преноса (непокретност у изградњи као предмет преноса).

Ако порески обвезник није у прописаном року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе поднео пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, сматра се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос. Када надлежни порески орган сазна за пренос апсолутних права који му није пријављен у складу са Законом, тада настаје пореска обавеза на пренос апсолутних права, што значи да надлежни порески орган има законско овлашћење да утврди пореску обавезу на пренос апсолутних права у складу са Законом (иако није поднета пореска пријава од стране пореског обвезника).

- Правна природа уговора не одређује се према називу који су му уговорне стране дале, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе.

Стога се, према мишљењу Министарства финансија, уговор назван уговором о поклону којим преносилац стицаоцу преноси право својине на непокретности у изградњи (како би продајом посебних економских целина у оквиру те непокретности стицалац обезбедио финансијска средства за завршетак изградње преосталих економских целина у оквиру те непокретности, што је била обавеза преносиоца права које се он ослобађа конкретним преносом непокретности на стицаоца), са пореског становишта не сматра поклоном, већ теретним правним послом на који се плаћа одговарајући порез (порез на додату вредност или порез на пренос апсолутних права).

- Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02

... и 2/12), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права (колико преноса апсолутних права је у конкретном случају извршено, који од наведених преноса у конкретном случају подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, да ли су предмет преноса биле будуће ствари или постојеће економски дељиве целине објекта у изградњи, када је настала пореска обавеза за преносе који подлежу порезу на пренос апсолутних права ...), на основу пружених доказа, цени надлежни порески орган.

##### **5. Порески третман права на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00180/2012-04 од 6.3.2012. год.)

1. Систем опорезивања порезом на имовину уређен је Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), у оквиру кога и предмет опорезивања, порески обвезник, пореска ослобођења и начин утврђивања пореза.

Одредбом члана 34. ст. 1. до 4. Закона прописано је да за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене.

Од обавезе из става 1. тог члана изузима се обвезник који не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији који порез плаћа на право из члана 2. Закона, на пољопривредном, односно шумском земљишту.

За имовину за коју је поднео пореску пријаву у складу са ставом 1. тог члана, обвезник пореза на имовину дужан је да подноси пореску пријаву, са тачним подацима, до 31. марта сваке године за коју се врши утврђивање пореза, и то:

1) правно лице;

2) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности и води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, односно по систему простог књиговодства у складу са прописима којима се уређује порез на доходак грађана – за имовину која му служи за обављање делатности, осим лица које порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход.

За имовину за коју је поднео пореску пријаву у складу са ставом 1. тог члана, обвезник пореза на имовину дужан је да подноси пореску пријаву, са тачним подацима, до 31. марта године за коју се врши утврђивање пореза, ако је на тој имовини дошло до промене података садржаних у пријави који су од утицаја на висину пореске обавезе, и то:

1) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности и води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, односно по систему простог књиговодства у складу са прописима којима се уређује порез на доходак грађана – за имовину која му не служи за обављање делатности;

2) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности и порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход;

3) лице које не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији.

Према одредби члана 39. став 1. Закона, порез на имовину из члана 2. Закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе.

Дакле, пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подносе правна и физичка лица која су обвезници пореза на имовину, независно од тога да ли, сагласно одредби члана 12. Закона, имају право на пореско ослобођење. Порез на имовину утврђује се решењем, па се и право на пореско ослобођење када су за то испуњени прописани услови, утврђује решењем.

У том погледу, цркве и верске заједнице као порески обвезници, имају истоветна права и обавезе као и други порески обвезници тј. када имају обавезу да поднесу пореске пријаве, нису Законом овлашћене да то не учине ако сматрају да испуњавају прописане услове за пореско ослобођење.

Министарство финансија напомиње да је мишљење по питању обавезе подношења пореских пријава и ослобођења од пореза на имовину по основу члана 12. став 1. тачка 3) Закона, дато писмом број: 011-00-00720/2011-04 од 28.12.2011. године.

2. Чланом 12. став 1. тачка 3) и ст. 3. и 4. Закона уређено је пореско ослобођење на права на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности, под условом да нису уступљене другом лицу уз накнаду, које (уступање) у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Богослужбена делатност уређена је Законом о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС“, бр. 36/06), чији је стручни обрађивач Министарство вера и дијаспоре.

С тим у вези, уколико у примени одредбе члана 12. став 1. тачка 3) Закона има недоумица по питању који се објекти у својини цркава и верских заједница сматрају објектима који су намењени за

обављање богослужбене делатности, за давање мишљења по том питању надлежно је Министарство вера и дијаспоре.

Да ли се одређени објекти искључиво користе за одређену намену, фактичко је питање које у сваком конкретном случају у поступку утврђивања пореза на имовину утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

3. Право на ослобођење од пореза на имовину може се остварити само када за то постоји законски основ. Стога нема основа да се право на пореско ослобођење применом одредбе члана 12. став 1. тачка 3) Закона оствари, на пример, за пољопривредно земљиште у својини цркава, за станове у којима станују свештеници и верски службеници ... (намена тих непокретности није богослужбена делатност).

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман примања запосленог по основу зајма који одобри послодавац за решавање стамбених потреба запослених, а у току отплате зајма уговорне стране сагласно измене уговорни услов који се односи на ревалоризацију неотплаћеног дела зајма**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-88/2011-04 од 14.3.2012. год)*

Према наводима у допису и усменом појашњењу, у периоду од 2004. до 2006. године привредно друштво је одобрило зајмове за решавање стамбених потреба запослених. Уговорима о зајму утврђено је да се ревалоризација неотплаћеног дела зајма врши индексом раста цена на мало у Републици Србији, а највише до висине раста просечног бруто личног дохотка у привреди Републике у претходној години. Имајући у виду да се од почетка 2011. године податак о индексу раста цена на мало више не објављује, наводи се да је дошло до потребе да се на другачији начин уреди однос између уговорних страна и у том смислу су сачињени анекси уговора којима је уређено да се описана ревалоризација дуга по основу зајма замени валутном клаузулом, односно износ зајма у динарима везује се за девизни износ на дан доделе зајма. Оваква измена би имала, како се наводи, за резултат смањење динарског износа дуговања које је утврђено на бази ревалоризације, али би очувала стабилност дуга (израженог у



еврима) и истовремено заштитила стандард радника који су досадашњим начином обрачуна (ревалоризацијом дуга на описани начин) доведени у неповољнију ситуацију јер им се вредност неотплаћеног дела дуга исказаног у динарима увећавала у односу на исти дуг исказан у еврима (посматран кроз динарску противвредност у еврима).

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Према одредби члана 13. став 1. Закона, под зарадом, у смислу овог закона, се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Основицу пореза на зараду из става 1. овог члана представља:

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција;
  - 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту;
  - 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику;
  - 4) новчана вредност покривених расхода,
- увећане за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 2. Закона).

Висину цене, висину накнаде, односно новчану вредност из става 2. тач. 2) до 4) овог члана утврђује исплатилац зараде у моменту када се давање врши (члан 14. став 3. Закона).

Ако надлежни порески орган оцени да је утврђена цена, односно накнада из става 2. тач. 2) до 4) овог члана нижа од оне која се може постићи на тржишту, утврдиће ту цену, односно накнаду у висини која би се могла постићи на тржишту (члан 14. став 4. Закона). Основица пореза на зараде утврђена на начин из ст. 2. до 4. овог члана умањује се за новчана плаћања која запослени врше послодавцу у вези са оствареним примањем из става 1. овог члана (члан 14. став 5. Закона).

Одредбом члана 557. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... и 44/99–др. пропис) прописано је да се уговором о зајму обавезује зајмодавац да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета.

Зајмопримац се може обавезати да уз главницу дугује и камату (члан 558. став 1. Закона о облигационим односима).

Законом о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 31/11), одредбом члана 2. тачка 24), прописано је да валутна клаузула представља уговарање вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате).

Имајући у виду законске одредбе и наводе у захтеву, када послодавац одобри запосленом зајам на дужи временски период за решавање стамбених потреба, са одређеним роком враћања кроз отплату дуга на оброчне рате сагласно уговору, па током периода отплате зајма уговорне стране промене начин валоризације износа зајма, тако што се, анексом основног уговора, уместо индекса раста цена на мало у Републици (податак који се не објављује од 1. јануара 2011. године), у циљу очувања стварне вредности износа зајма, уговори валутна клаузула са применом од дана доделе зајма (уколико је то сагласно прописима), и запослени

на терет средстава своје зараде (претходно умањене за износ припадајућег пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање на терет запосленог) у уговореном року у целости измири обавезу (врати дуг) у висини износа обрачунатог саобразно валутној клаузули (у циљу очувања стварне вредности износа зајма), мишљење Министарства финансија је да се наведено примање не сматра зарадом. Међутим, уколико, имајући у виду описане околности, запослени изврши отплату дуга у висини новчаног износа који је нижи од износа обрачунатог саобразно валутној клаузули, та разлика би представљала погодност која има карактер примања запосленог које подлеже опорезивању порезом на зараду.

Поред тога, када друга физичка лица која више нису у радном односу код послодавца (радни однос престао због одласка у пензију; заснивање радног односа са другим послодавцем) на наведени начин и под описаним околностима, по престанку радног односа у уговореном року, у целости измире обавезу (врате дуг) у висини износа обрачунатог саобразно валутној клаузули (у циљу очувања стварне вредности износа зајма), мишљење Министарства финансија је да се наведено примање не сматра приходом физичког лица. У супротном, уколико физичко лице изврши отплату дуга у висини новчаног износа који је нижи од износа обрачунатог саобразно валутној клаузули, та разлика би представљала погодност која има карактер другог прихода физичког лица сагласно одредби члана 85. Закона.

Министарство финансија напомиње да у случају остваривања примања запосленог које има карактер зараде са становишта опорезивања прихода физичких лица, ради утврђивања евентуалне обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду у предметном случају, као претходно поставља се питање да ли такво примање запосленог представља зараду са становишта Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09). Како је тумачење одредаба Закона о раду

у надлежности Министарства рада и социјалне политике, потребно је обратити се том министарству за давање одговора по наведеном питању.

Министарство финансија указује да Пореска управа, сагласно начелу фактицитета, у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

## **2. Утврђивање статуса резидента Републике Србије за физичко лице које је страни држављанин, а у циљу утврђивања евентуалне пореске обавезе са становишта годишњег пореза на доходак грађана**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-2/2012-04 од 14.3.2012. год)*

Према наводима из захтева за мишљење, домаће правно лице засновало је радни однос 22. октобра 2011. године са држављанином Републике Кипар, а на основу претходно добијеног одобрења за заснивање радног односа са страним држављанином. Указује се да то физичко лице у претходних дванаест месеци није боравило у Србији више од 183 дана, као и да његова породица и даље живи на Кипру. Напомиње се да је то физичко лице доставило потврду о резидентности издату од кипарске пореске администрације у складу са Уговором о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак грађана и на имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/86).

Одредбом члана 6. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту:

Закон), прописано је да је порески обвезник физичко лице које је по одредбама тог закона дужно да плати порез.

Према одредби члана 7. став 1. Закона, резидент Републике Србије обвезник је пореза на доходак грађана, за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави.

Резидент Републике Србије, у смислу Закона, јесте физичко лице које:

1) на територији Републике има пребивалиште или центар пословних и животних интереса;

2) на територији Републике, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

Обвезник пореза на доходак грађана је и физичко лице које није резидент за доходак остварен на територији Републике Србије. Страно физичко лице – нерезидент Републике Србије, обвезник је цедуларног пореза на доходак грађана за приходе остварене на територији Републике Србије, по члану 8. Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона, резидентом Републике Србије може се сматрати лице које испуњава услове прописане чланом 7. Закона, а то значи уколико страно физичко лице на територији Републике Србије има пребивалиште или центар пословних и животних интереса, односно уколико на територији Републике Србије, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

У конкретном случају, имајући у виду наводе из захтева за мишљење из којих се може закључити да страно физичко лице борави на територији Републике Србије од 22. октобра 2011. године, као и да је доставило потврду о резидентности за 2011. годину издату од кипарске пореске администрације у складу са Уговором о избегавању двоструког опорезивања, произилази да у

предметном случају то физичко лице не би имало статус резидента Републике Србије за 2011. годину.

**3. Могућност ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана на приходе од капитала по основу камате на орочени банкарски депозит чланова дипломатског особља амбасаде стране државе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-44/2012-04 од 12.3.2012. год)

Како из дописа произилази да је у конкретном случају реч о пореском третману прихода по основу камате на депонована новчана средства код банке, која су депоновали чланови особља амбасаде, Министарство финансија истиче да је ниво пореских привилегија (ослобођења од плаћања пореза) за дипломатску мисију и чланове особља дипломатске мисије установљен Бечком конвенцијом о дипломатским односима („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/64). С обзиром да је реч о ратификованом међународном споразуму, он се непосредно примењује, у складу са чланом 16. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) према коме су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Сходно томе, лица која су чланови особља амбасаде, по мишљењу Министарства финансија, треба да уживају пореске привилегије у обиму утврђеном Бечком конвенцијом о дипломатским односима. Дакле, уколико чланови особља дипломатске мисије по наведеној конвенцији нису ослобођени од плаћања пореза на наведене приходе, односно приходи поменути у конкретном случају нису изузети од опорезивања, они би имали порески третман у складу са законима Републике Србије. То практично значи да би лица која су чланови особља дипломатске

мисије, за приход по основу камате на депонована новчана средства код банке, уколико тај приход није изузет од опорезивања по Бечкој конвенцији о дипломатским односима, били обвезници пореза на доходак грађана сагласно одредбама чл. 61. до 65. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС).

У том смислу, Министарство финансија наводи да је чл. 61. до 65. Закона о порезу на доходак грађана уређено опорезивање прихода од капитала којим се, између осталог, сматра и камата по основу штедних и других депозита (орочених или по виђењу). Приходи од капитала на динарска средства по основу штедње ослобођени су од плаћања пореза на доходак грађана, сагласно члану 65. тачка 1) наведеног закона. Дакле, право на пореско ослобођење имају физичка лица, која су иначе обвезници тог пореза било као резиденти Републике Србије или као нерезиденти, уколико је тај приход од капитала остварен на територији Републике.

Према томе, наведено пореско ослобођење односи се само на камату на динарска средства по основу штедње, док камата на депонована девизна средства подлеже опорезивању порезом на доходак грађана, сагласно Закону. То, у конкретном случају, значи да лица која су чланови особља дипломатске мисије, за приход по основу камате на депонована новчана средства у иностраној валути код банке, кад та средства представљају личне приходе чланова особља дипломатске мисије који (приходи) потичу из државе код које се акредитују (приход који није ослобођен од опорезивања по Бечкој конвенцији о дипломатским односима), била би обвезници пореза на доходак грађана, сагласно одредбама чл. 61. до 65. Закона.

**4. Да ли подлеже плаћању годишњег пореза на доходак грађана накнада (главница дуга) по основу ауторског хонорара, према правоснажној судској пресуди, као и затезна (законска) камата**

**коју је, поред накнаде као главнице, остварило физичко лице у судском спору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-37/2012-04 од 12.3.2012. год)

• Одредбама чл. 1. и 2. Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Приход који физичко лице оствари по основу ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, у складу са одредбама чл. 52. до 60. Закона.

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по наведеном основу, сагласно одредби члана 54. став 1. Закона.

На приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине порез се плаћа по стопи од 20%.

Код прихода од ауторских и сродних права пореску основицу чини опорезиви приход као бруто приход умањен за прописане нормиране трошкове у висини од 50%, 43% и 34%, с тим да ће се обвезнику (аутору, носиоцу сродних права и власнику права индустријске својине), на његов захтев, признати стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода ако за то поднесе доказе (чл. 56. и 57. Закона).

• Обвезници годишњег пореза на доходак грађана су физичка лица која су у календарској години укупно остварила



доходак већи од законом прописаног неопорезивог износа из става 1. члана 87. Закона. Предмет опорезивања овим додатним порезом је годишњи збир опорезивих прихода из става 2. тог члана Закона. У основицу годишњег пореза на доходак грађана улази укупан приход физичког лица остварен тј. исплаћен по неком од основа из става 2. члана 87. Закона у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, умањен за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање на те приходе и неопорезиви износ дохотка за ту календарску годину за коју се утврђује годишњи порез.

То, у предметном случају, значи, имајући у виду наводе из дописа из којих произилази да је извршена исплата накнаде (главнице дуга) по основу ауторског хонорара, према правоснажној судској пресуди, да та накнада представља приход који је физичко лице остварило у календарској години кад је фактички извршена исплата, независно од тога за који период (календарску годину) се односи исплата накнаде и да ако приход по том основу заједно са опорезивим приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза, умањени за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање на те приходе, прелази прописани неопорезиви износ, подлеже плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на део изнад неопорезивог износа), у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона. Неопорезиви износ дохотка за 2011. годину износи 1.898.388 динара.

- Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Затезна (законска) камата коју је, поред накнаде као главнице, остварило физичко лице у судском спору, како се наводи у предметном случају, по основу права на накнаду из ауторског уговора, а која у својој суштини превасходно представља накнаду

штете у смислу чл. 277. и 278. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 .... и 44/99), по мишљењу Министарства финансија, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана, сагласно члану 9. став 1. тачка 8) Закона.

Сагласно наведеном, ово министарство сматра да затезна камата, која у својој суштини превасходно представља накнаду штете, не подлеже плаћању ни годишњег пореза на доходак грађана, као додатног пореза. То значи да износ затезне камате не улази у опорезиви приход који подлеже годишњем порезу и не исказује се у годишњој пријави (Образац ППДГ -5).

- Министарство финансија указује да Пореска управа, сагласно начелу фактицитета, у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

**5. Да ли долази до губитка права на ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање код запошљавања приправника у случају када послодавац не поседује доказе да је надлежном органу доставио прописане образце за коришћење ослобођења?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-120/2010-04 од 5.3.2012. год)

- Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац који запосли лице које се, у смислу закона којим се уређује рад, сматра приправником, које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је код

Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица.

Правилником о начину и поступку остваривања пореске олакшице за запошљавање приправника и лица млађих од 30 година („Сл. гласник РС“, бр. 72/06, у даљем тексту: Правилник), одредбама чл. 2. и 3. прописано је да послодавац који запосли лице, које се на дан закључења уговора о раду, у смислу закона којим се уређује рад, сматра приправником и које испуњава услове прописане чланом 21в став 1. Закона за стицање права на пореску олакшицу – ослобођење од обавезе уплате обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, доставља прописане податке Пореској управи – организационој јединици надлежној према месту свог седишта, и то на Обрасцу ОПНР-П – Обавештење о остваривању/губитку права на пореску олакшицу по основу запошљавања приправника. Образац ОПНР-П послодавац подноси Пореској управи у року од осам дана од дана заснивања радног односа са лицем по основу чијег запошљавања стиче право на пореску олакшицу, заједно са копијама уговора о раду закљученог са тим лицем и пријаве на обавезно социјално осигурање поднете надлежној организационој јединици организације за обавезно социјално осигурање за то лице (члан 6. Правилника).

- У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца који запосли лице које се у смислу закона којим се уређује рад сматра приправником, сагласно одредби члана 45а став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су исти услови као за ослобођење од

плаћања пореза на доходак грађана за ту категорију новозапослених лица.

Одредбом члана 3. став 1. тачка 1) Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за приправнике и новозапослена лица млађа од 30 година („Сл. гласник РС“, бр. 72/06) прописано је да послодавац Националној служби за запошљавање доставља податке о новозапосленим лицима за која има право на ослобођење од обавезе плаћања доприноса сагласно члану 45а став 1. Закона о доприносима на Обрасцу ОНСЗ-П – Обавештење о заснивању/престанку радног односа са приправницима и Обрасцу ИНСЗ-П – Извештај о обрачунатим и плаћеним доприносима на терет послодавца за приправнике.

Према члану 5. Правилника, Образац ОНСЗ-П послодавац подноси Националној служби у року од осам дана од дана заснивања радног односа, односно у року од 15 дана од дана престанка радног односа новозапосленог лица, а копију овог обрасца послодавац доставља и Пореској управи у истом прописаном року (члан 5. ст. 1. и 4. Правилника).

Према члану 6. Правилника, Образац ИНСЗ-П послодавац подноси Националној служби у три примерка, у року од осам дана од дана исплате зараде за коју се врши обрачун и плаћање доприноса и подноси тај образац. Национална служба, по извршеном плаћању доприноса, на достављеном Обрасцу ИНСЗ-П оверава да је плаћање доприноса извршено. Један примерак овереног обрасца Национална служба враћа послодавцу са копијом извода органа надлежног за јавна плаћања о извршеној уплати доприноса на терет средстава Националне службе, у року од 15 дана од дана уплате доприноса. Оверен образац и копија извода надлежног органа за јавна плаћања за послодавца чине веродостојну документацију и основ за унос података у пријаву података за матичну евиденцију о плаћеним доприносима за запосленог на терет средстава Националне службе, у складу са законом који уређује обавезно социјално осигурање. Други

примерак овереног Обрасца ИНСЗ-П Национална служба доставља Пореској управи у року прописаном законом који уређује порески поступак и пореску администрацију за достављање збирне пореске пријаве о обрачунатим и плаћеним порезима и доприносима по одбитку.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају да је послодавац остварио право на ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања новозапосленог лица – приправника, сагласно одредбама члана 21в Закона и члана 45а Закона о доприносима, и ако је за то новозапослено лице на прописани начин подносило обрасце надлежним субјектима сагласно одредбама наведених правилника, имајући у виду да достављени обрасци представљају веродостојну документацију у вези остваривања наведених права на ослобођење од плаћања пореза и доприноса, као и основ за унос података у матичну евиденцију о плаћеним доприносима за запосленог (на терет средстава Националне службе), Министарство финансија сматра да се та документација може наћи код наведених надлежних служби уколико им је достављана.

**6. Порески третман прихода који у виду накнаде за обављене послове из делокруга рада комисије за полагање стручног испита, образоване од министра просвете и науке, остварују физичка лица – државни службеници и физичка лица која нису у радном односу у Министарству просвете и науке**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-7/2012-04 од 20.2.2012. год)*

Како се наводи у захтеву и усменом појашњењу, Министарство просвете и науке спроводи полагање стручног испита за добијање дозволе за рад (лиценце) наставника, васпитача, стручног сарадника и секретара установе образовања и

васпитања. Ови послови спроводе се на основу Закона о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 92/11), Правилника о дозволи за рад наставника, васпитача и стручног сарадника („Сл. гласник РС“, бр. 22/05 и 51/08) и Правилника о полагању стручног испита за секретара установе образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 8/11), формирањем комисија чије чланове именује министар доношењем решења. Указује се да су чланови комисије државни службеници запослени у Министарству просвете и науке и лица која нису запослена у том министарству и да та лица по основу свог рада, као чланови комисије, остварују надокнаду чији је исплатилац Министарство просвете и науке.

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

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се под зарадом у смислу овог закона сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Имајући у виду поменуте законске одредбе и наводе из захтева, приход који у виду накнаде за обављене послове из делокруга рада комисије за полагање стручног испита, образоване од министра просвете и науке (решењем одређује министар) сагласно прописима који уређују предметну материју, у наведеном случају по основу свог рада као чланови комисије остварују физичка лица – државни службеници у радном односу у Министарству просвете и науке, а чији исплатилац (накнаде) је то министарство, по мишљењу Министарства финансија има порески третман зараде и подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зарadu у смислу одредаба чл. 13. до 14б Закона.

Такође, поменута накнада подлеже и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде

(допринос за пензијско и инвалидско осигурање, допринос за здравствено осигурање и допринос за осигурање за случај незапослености), сагласно члану 13. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11).

У погледу пореског третмана накнаде за рад чланова комисије, образоване од министра сагласно одговарајућим прописима, коју остваре физичка лица која нису у радном односу у Министарству просвете и науке, Министарство финансија сматра да приход по том основу има порески третман других прихода физичког лица, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 14) Закона.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на накнаду коју за свој рад као чланови комисије остваре физичка лица која нису у радном односу у Министарству просвете и науке, плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, сагласно чл. 7, 12, 28, 36, 41, 44. и 57. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, сагласно чл. 8, 28, 36, 41, 44. и 57. тог закона.

---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

### 1. Да ли се путем компензације могу измиривати обавезе по основу локалних јавних прихода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00202/2012-04 од 20.3.2012. год.)

Одредбом члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. тог члана, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;



– одлучивање о жалбама изјављеним против решења донетих у пореском поступку од стране организационих јединица Пореске управе;

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

Према одредби члана 67. став 4. тачка 1) ЗПППА, пореска обавеза се може намирити и путем компензације, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар.

Даном намирења пореске обавезе путем компензације сматра се дан када је документ о компензацији реализован на начин и под условима из члана 67. став 4. тачка 1) ЗПППА (члан 68. став 2. ЗПППА).

Одредбом члана 1. Правилника о начину и условима за плаћање пореске обавезе путем компензације („Сл. гласник РС“, бр. 63/03, у даљем тексту: Правилник), прописано је да се Правилником ближе уређују начин и услови под којима порески дужник (у даљем тексту: дужник) у текућој години може измирити пореске обавезе доспеле до 31. децембра претходне године (у даљем тексту: дуг) путем компензације.

Према члану 2. став 1. Правилника, дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може, путем билатералне компензације, измирити дуг подношењем захтева за плаћање дуга путем компензације (у даљем тексту: захтев), под условима да је:

1) према усаглашеној књиговодственој документацији обавеза буџета Републике Србије (у даљем тексту: буџет) према дужнику најмање двоструко већа од укупног дуга који се може измирити путем компензације;

2) предмет компензације дуг који представља јавни приход буџета до износа који припада буџету.

Према члану 3. Правилника, дужник подноси захтев Министарству финансија и економије – Сектор за трезор (у даљем тексту: Трезор).

Уз захтев, подноси се следећа документација:

1) потврда о обавези на Обрасцу ПОО – Потврда о обавези, оверена од стране корисника буџетских средстава (у даљем тексту: корисник) који има обавезу према дужнику, заједно са документацијом којом се доказује основ дуговања;

2) потврда о дугу на Обрасцу ПДУ – Потврда о дугу, оверена од стране надлежне организационе јединице Пореске управе (у даљем тексту: организациона јединица) према седишту дужника;

3) попуњена изјава о компензацији, у четири примерка, оверена од стране дужника, на Обрасцу ИОК – Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања;

4) попуњен налог на терет и у корист одговарајућег уплатног рачуна јавних прихода;

5) попуњен и оверен налог на терет и у корист свог рачуна.

Обрасци ПОО – Потврда о обавези, ПДУ – Потврда о дугу и ИОК – Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања, одштампани су уз овај правилник и чине његов саставни део.

Дужник може путем компензације, у складу са Правилником, измирити и дуг који припада другим учесницима у расподели јавних прихода, подношењем захтева из члана 3. Правилника надлежном органу територијалне аутономије, односно локалне самоуправе за послове финансија који ако су испуњени услови из члана 5. Правилника доставља документацију Управи ради реализације компензације (члан 10. Правилника).

Према томе, привредно друштво које јединици локалне самоуправе дугује по основу њених изворних јавних прихода из јавноправног односа и споредних пореских давања по тим основима, а које истовремено има и потраживање од буџета те јединице локалне самоуправе, које (потраживање) је према усаглашеној књиговодственој документацији на дан 31. децембра претходне године најмање двоструко веће од његовог укупног дуга према тој јединици локалне самоуправе доспелог до 31. децембра

претходне године, може путем компензације у складу са Правилником измирити дуг који има према јединици локалне самоуправе, подношењем захтева из члана 3. Правилника тој јединици локалне самоуправе и уз испуњење услова прописаних Правилником (о чему прилаже доказе).

## 2. Подношење пореске пријаве

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00185/2012-04 од 19.3.2012. год.)

Према одредби члана 38. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), пореска пријава представља извештај пореског обвезника Пореској управи о оствареним приходима, извршеним расходима, добити, имовини, промету добара и услуга и другим трансакцијама од значаја за утврђивање пореза.

Пореска пријава подноси се на обрасцу, који прописује министар, уз који се прилажу одговарајући докази (члан 38. став 2. ЗПППА).

Пореска пријава се подноси у року прописаном пореским законом, Пореској управи у месту у којем је поднета пријава за регистрацију, осим ако је пореским законом другачије уређено (члан 38. став 7. ЗПППА).

Према одредбама члана 44. ЗПППА, Пореска управа може захтевати од пореског обвезника и трећих лица да, у року који она одреди, доставе на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања. Пореска управа одлучује да ли ће се исправе из става 1. тог члана доставити на увид и проверу у њеним службеним просторијама, односно електронским путем, или ће се увид и провера обавити код лица које је дужно да их достави.

Одредбама члана 45 ст. 1. до 4. ЗПППА прописано је да су порески обвезник и друга лица дужни да, на захтев Пореске управе и у року који она одреди, пруже све расположиве информације, неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање.

У захтеву за давање информација наводи се на кога се и на шта се оне односе, као и упозорење на последице ускраћивања давања информација, односно давања неистинитих информација.

Захтев за давање информација Пореска управа је, на тражење пореског обвезника, односно другог лица из става 1. тог члана, дужна да достави у писменом облику.

Порески обвезник и друго лице из става 1. тог члана дужни су да дају информације у писменом облику.

Према одредби члана 120. ст. 2. и 3. ЗПППА, ако се у поступку обраде пореске пријаве и других извештаја утврди да су формално неисправни, погрешно попуњени, непотпуни, односно да постоји математичка грешка, порески инспектор ће закључком наложити пореском обвезнику да, у року од три дана, отклони грешке, односно допуни пријаву или друге извештаје. Ако порески обвезник не поступи по закључку, сматраће се да пореска пријава, односно други извештај нису поднети Пореској управи.

Према томе, пореска пријава се подноси на прописаном обрасцу, у прописаном року, надлежном пореском органу, формално исправна (нпр. потписана од стране пореског обвезника ...), тачно попуњена и потпуна, са приложеним одговарајућим доказима.

Имајући у виду да је порески обвезник дужан да, на захтев Пореске управе и у року који она одреди, пружи све расположиве информације, неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање, ако надлежни порески орган утврди да пореска пријава садржи неки од недостатака из члана 120. став 2. ЗПППА и закључком наложи пореском обвезнику да у прописаном року отклони грешке, односно допуни пореску

пријаву, а порески обвезник у том року не поступи по закључку пореског органа – сматраће се да пореска пријава, односно други извештај, нису поднети Пореској управи.

Министарство финансија напомиње да је физичком лицу које није предузетник, запређено новчаном казном за прекршај, од 5.000 до 50.000 динара, ако Пореској управи не поднесе, или не поднесе у законском или додатном року пореску пријаву, или ако је поднесе непотписану, или у пријаву унесе нетачне податке, а не исправи их у прописаном року, или је поднесе без потребне документације и доказа од значаја за утврђивање пореза (члан 25. тачка 2), члан 38. ст. 2, 3. и 5. и члан 40. став 1), односно ако се, на захтев Пореске управе, не одазове на позив ради појашњења, или не пружи податке и информације неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање (члан 45. и члан 47. став 2) – члан 180. тач. 6) и 8) ЗПППА.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује да ли је пореска пријава формално исправна, тачно попуњена и потпуна, као и поднета у прописаном року.

**3. Које податке пореских обвезника надлежни орган јединице локалне самоуправе треба да наведе у обавештењу о износу пореског дуга пореских обвезника, које се објављује на web сајту јединице локалне самоуправе у складу са чланом 7. став 7. Закона о пореском поступку и пореској администрацији?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00181/2012-04 од 6.3.2012. год.)*

Сходно члану 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон се примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није

друкчије уређено (у даљем тексту: порез). Тај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Према члану 2а став 1. ЗПППА, тај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Према одредби члана 7. став 1. тач. 1) и 2) ЗПППА, службеном тајном у пореском поступку (у даљем тексту: службена тајна), у смислу ЗПППА, сматрају се и чувају као службена тајна:

– сваки документ, информација, податак или друга чињеница о пореском обвезнику до којих су службена лица и сва друга лица која учествују у пореском поступку дошла у пореском, порескопрекршајном или судском поступку;

– подаци о техничким проналасцима или патентима, као и сви други подаци о технолошким поступцима које примењује порески обвезник, до којих су службена лица и сва друга лица која учествују у пореском поступку дошла у пореском, порескопрекршајном или судском поступку.

Сагласно одредби члана 7. став 6. тач. 1) до 4) и тачка 8) ЗПППА, обавеза чувања службене тајне није повређена:

– радњом са којом се порески обвезник писмено сагласи;  
– ако се одређени документ, чињеница, односно податак не могу повезати са одређеним пореским обвезником;

– ако се одређени документ, чињеница, односно податак износе током пореског, порескопрекршајног или судског поступка;

– ако се ради о пореском идентификационом броју (у даљем тексту: ПИБ) пореског обвезника;

– ако су одређени документ, чињеница, односно податак у вези са постојањем пореског дуга.

Пореска управа мора квартално, са пресеком стања на последњи дан у последњем месецу квартала, да на веб сајту Пореске управе објави обавештење о износу пореског дуга свих пореских обвезника, чиме обавеза чувања службене тајне није повређена (члан 7. став 7. ЗПППА).

Имајући у виду наведене одредбе ЗПППА, према мишљењу Министарства финансија, обавеза чувања службене тајне није повређена када јединица локалне самоуправе у обавештењу о износу пореског дуга свих обвезника по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе из јавноправног односа, наведе:

– за обвезнике – правна лица: пословно име – фирму, ПИБ и укупан износ његовог дуга по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе (укључујући и споредна пореска давања по тим основима),

– за обвезнике – предузетнике: пословно име – фирму, ПИБ, лично име оснивача и укупан износ његовог дуга по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе (укључујући и споредна пореска давања по тим основима),

– за обвезнике – физичка лица: лично име пореског обвезника и укупан износ његовог дуга по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе (укључујући и споредна пореска давања по тим основима).

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

### **1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је оснивач два привредна друштва и истовремено запослен у једном од њих**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-73/2011-04 од 14.3.2012. год)

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

Према одредби члана 7. став 1. тач. 1) и 7) Закона о доприносима обвезник доприноса за пензијско и инвалидско осигурање је физичко лице – запослени, као и оснивач, односно члан привредног друштва.



Одредбом члана 12. Закона о доприносима прописано је да када осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса.

Основица доприноса за осниваче, односно чланове привредног друштва, према одредби члана 23. став 1. Закона о доприносима, је опорезива добит на коју се плаћа порез по закону који уређује порез на добит правних лица. До коначног утврђивања опорезиве добити за текућу годину, оснивачи, односно чланови привредног друштва плаћају месечну аконтацију доприноса на основицу коју чини основица за месечну аконтацију пореза на добит (став 2. овог члана закона). Изузетно од тога, основица доприноса за оснивача, односно члана привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, је зарада у складу са чланом 13. Закона о доприносима (став 3. тог члана закона).

Основица доприноса по основу зараде, за запослене и за послодавце, према одредби члана 13. став 1. Закона о доприносима, је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

У случају када је основица доприноса на коју се обрачунавају и плаћају доприноси, виша од највише месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на највишу месечну основицу доприноса, сагласно одредби члана 41. став 1. Закона о доприносима. Највишу годишњу основицу доприноса, сагласно члану 43. став 1. тог закона, чини петоструки износ просечне годишње зараде у Републици исплаћене у години за коју се обрачунавају и плаћају доприноси. Обвезник доприноса који је сам платио доприносе, односно коме је у његово име и у његову корист плаћен допринос из основице која прелази износ највише годишње основице за календарску годину,

сагласно одредби члана 66. став 1. Закона о доприносима, има право на повраћај тако више плаћеног износа доприноса. Право на повраћај утврђује се решењем Пореске управе, на захтев обвезника доприноса који се подноси на прописаном обрасцу (став 2. тог члана закона).

Дакле, сходно наведеним одредбама закона, кад је физичко лице истовремено оснивач привредног друштва са којим је засновао радни однос и за свој рад као запослени остварује зараду, обрачунавају се и плаћају сви доприноси за обавезно социјално осигурање до износа највише годишње основице доприноса. Како је у предметном случају физичко лице истовремено оснивач привредног друштва и запослени који је засновао радни однос са тим привредним друштвом као послодавцем и за свој рад остварује зараду, доприноси се обрачунавају и плаћају по одбитку по основу зараде и тако обрачунати и плаћени доприноси урачунавају се у износ утврђене обавезе плаћања доприноса за оснивача за одређену календарску годину по основу опорезиве добити. Решењем надлежног пореског органа, сагласно закону, на опорезиву добит утврђује се коначна обавеза плаћања доприноса за оснивача, укупно до износа највише годишње основице доприноса.

Поред тога, у случају када је то физичко лице истовремено само оснивач и другог привредног друштва, Министарство финансија указује да уколико не ради у том привредном друштву (под радом сматра се представљање и заступање привредног друштва од стране њиховог оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава, при чему се подразумева да у привредном друштву постоји лице које је у радном односу или се бави пословима заступања тог привредног друштва, односно овлашћено је за пословођење), у смислу одредбе члана 6. став 1. тачка 15) Закона о доприносима, те не остварује ни накнаду (уговорену накнаду) за свој рад, и који по том основу не би имао

својство осигураника самосталних делатности у смислу одредаба закона који уређује пензијско и инвалидско осигурање, Министарство финансија сматра да није обвезник плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по том основу.

Међутим, уколико такво физичко лице – оснивач, у смислу одредбе члана 6. став 1. тачка 15) Закона о доприносима, ради у том привредном друштву и остварује накнаду за свој рад (поред зараде коју већ остварује по основу радног односа у другом привредном друштву чији је такође оснивач), Министарство финансија сматра да то физичко лице остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др), те да је као оснивач обвезник доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на основицу коју чини опорезива добит на коју се плаћа порез по закону који уређује порез на добит правних лица, до износа највише годишње основице доприноса.

Уколико је такав обвезник доприноса сам платио доприносе, односно у његово име и у његову корист је плаћен допринос из основице која свеукупно (износи по свим основима) прелази износ највише годишње основице за календарску годину, сагласно одредби члана 66. став 1. Закона о доприносима, има право на повраћај тако више плаћеног износа доприноса.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

---

## ТАКСЕ

**1. Да ли се за издавање потврде о бирачком праву (тј. потврде о упису у Јединствени бирачки списак), коју надлежни орган издаје по захтеву странке ради коришћења у поступку регистрације политичке странке, плаћа републичка административна такса у складу са Законом о републичким административним таксама?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00027/2012-04 од 27.3.2012. год.)*

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше

поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 19. став 1. тач. 1) и 15) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, као и за списе и радње у поступку за састављање, односно исправљање бирачких спискова, као и спискова за кандидовање.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

Тарифним бројем 11. у Одељку А Тарифе прописана је такса за уверење, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано у износу од 240 динара.

Према одредби члана 24. ст. 1. и 4. Закона о политичким странкама („Сл. гласник РС“, бр. 36/09), упис у Регистар врши се на основу пријаве. Уз пријаву се обавезно подносе: записник са оснивачке скупштине; оснивачки акт; изјаве оснивача о оснивању политичке странке, на прописаном обрасцу, које садрже оверу потписа; потврде о упису оснивача политичке странке у бирачки списак; по два примерка програма и статута; акт о избору

заступника политичке странке и оверену фотокопију личне карте заступника политичке странке, а ако она не садржи податак о пребивалишту и адреси и потврду о пребивалишту.

Према одредби члана 1. ст. 1, 3. и 5. Закона о јединственом бирачком списку („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 и 99/11), јединствени бирачки списак (у даљем тексту: бирачки списак) јесте јавна исправа у којој се води јединствена евиденција држављана Републике Србије који имају бирачко право. Упис у бирачки списак је услов за остваривање бирачког права. Бирачки списак води се по службеној дужности.

Одредбом члана 2. ст. 1. и 3. Закона о јединственом бирачком списку прописано је да бирачки списак води министарство надлежно за послове управе. Део бирачког списка за подручје јединице локалне самоуправе ажурира општинска односно градска управа, као поверен посао.

Према томе, републичка административна такса не плаћа се за списе и радње које врше органи надлежни за вођење и ажурирање бирачког списка (и то: министарство надлежно за послове управе, односно јединице локалне самоуправе – општинска односно градска управа, које послове ажурирања бирачког списка врше као поверен посао), било да послове вођења и ажурирања бирачког списка врше по службеној дужности или на захтев грађана (имајући у виду одредбу члана 19. став 1. тач. 1) и 15) Закона), при чему се у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (имајући у виду одредбу члана 22. став 1. Закона).

Међутим, за захтев који се подноси надлежном органу у вези издавања потврде о упису физичких лица у бирачки списак (у конкретном случају, за потврду која се издаје по захтеву лица у

сврху коришћења у поступку регистрације политичке странке – нпр. потврда о упису оснивача политичке странке у бирачки списак), према мишљењу Министарства финансија, плаћа се републичка административна такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 240 динара и општа такса за потврду из Тарифног броја 11. Одељка А Тарифе у износу од 240 динара.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

**1. Порески третман зараде из радног односа која се исплаћује резиденту Републике Србије за рад обављен у Италији и с тим у вези, да ли се у Републици Србији изузеће од опорезивања зараде из предметног радног односа односи како на порез на доходак (зараду) који се плаћа по одбитку, тако и на годишњи порез на доходак грађана који се плаћа по решењу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-60/2012-24 од 12.3.2012. год.)*

1. Између СФР Југославије и Италијанске Републике закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/83) који се примењује од првог јануара 1986. године.

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

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

2. Споразум (у члану 15. – Несамосталне личне делатности), поред осталог, садржи решење према коме лични доходи



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

Члан 15. став 2. Споразума предвиђа да, изузетно од одредаба става 1, примања која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Италији) опорезују се само у првospоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

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

– ако су примања исплаћена од стране или у име лица који није резидент друге државе (у конкретном случају, Италије);

– ако примања не сноси стална пословна јединица или стална база коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Италији).

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

3. Уколико је, међутим, на основу наведених одредби Споразума, радник обавезан на плаћање пореза у Италији (јер не испуњава најмање један од претходно наведена три кумулативна услова), Споразум, у члану 23. (Методи за отклањање двоструког опорезивања) став 1. под а), у циљу избегавања двоструког опорезивања, садржи решење према коме Република Србија, као земља резидентности, наведену зараду изузима од опорезивања.

Истовремено, члан 23. став 3. Споразума, поред осталог, прописује да ако је, сагласно некој одредби Споразума, доходак који оствари (у конкретном случају, зараду из радног односа) резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) изузет од пореза у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) та држава може, приликом обрачунавања пореза на остали доходак тог резидента, да примени пореску стопу која би се применила да изузети доходак није био тако изузет.

4. С обзиром на изнето, Министарство финансија посебно указује да за примену метода изузимања од опорезивања наведене зараде у Републици Србији није од значаја чињеница да је порез на зараду ефективно плаћен у Италији, већ је одлучујућа чињеница да ли Република Италија, на основу претходно наведених одредаба члана 15. Споразума, има или нема право опорезивања (у конкретном случају, на основу навода из конкретног дописа, Министарство финансија закључује да Република Италија има право опорезивања односне зараде из радног односа).

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице које су од значаја за

опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 101/11).

Из наведеног произилази да се изузимање од опорезивања односи како на порез на доходак (зараду остварену током године) тако и на годишњи порез на доходак грађана.

Наведеним тумачењем Министарство финансија потврђује стручни став који је, по истом питању, исказан у Службеном мишљењу МФ бр. 413-01-1888/2007-04 од 29. 01. 2008. године.

---

## Ј А В Н И Р А С Х О Д И

### ЈАВНЕ НАБАВКЕ

**1. а) Може ли државни орган надлежан за јавно информисање без спровођења јавне набавке да закључи уговор, ради јавности рада покрајинских органа, са правним лицем регистрованим за продукцију, ради снимања активности покрајинских органа и производње телевизијског програма који се емитује на телевизијама?**

**б) Да ли средства морају бити обезбеђена Планом јавних набавки, а основ за изузеће наведен?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00173/2012 од 30.3.2012. год)*

а) Законом о јавном информисању („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 61/05 и 71/09, 89/10 и 41/11) прописано је да:

– државни органи и организације, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, јавне службе и јавна предузећа, као и посланици и одборници, имају обавезу да информације о своме раду учине доступним за јавност и то под једнаким условима за све новинаре и сва јавна гласила (члан 10);

– су јавна гласила новине, радио програми, телевизијски програми, сервиси новинских агенција, интернет и друга електронска издања наведених јавних гласила, као и друга средства јавног информисања која помоћу речи, слике или звука објављују идеје, информације и мишљења намењене јавној дистрибуцији и неодређеном броју корисника (члан 11).

Чланом 6. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима 1А и 1Б који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део. Анексом 1А обухваћене су, између осталог, и рекламне услуге, а у Анексу 1Б, поред таксативно наведених услуга, поменуто су и „друге услуге“.

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10, у даљем тексту: Уредба), у оквиру сектора Ј Информисање и комуникације прописано је да област 60 Програмске активности и емитовање обухвата:

– израду садржаја и касније емитовање тог садржаја (радијски или телевизијски забавни програми, вести, разговори и сл);

– емитовање података који чине саставни део у емитовању радијског и ТВ програма с тим да емитовање може бити извођено коришћењем различите технологије преко радио-таласа, сателита, кабловске мреже или интернета;

– производњу посебног програма намењеног одређеним циљним групама, као што су вести, спортски програм, образовни програм и програм за младе, на бази претплате или за накнаду, ради каснијег емитовања.

Наведена област не обухвата дистрибуцију кабловског и осталог програма на бази претплате, дел. 61.

Група 60.20 Производња и емитовање телевизијског програма обухвата:

– производњу комплетног телевизијског програма једног канала на бази купљених емисија (нпр. филмови, документарне емисије итд), сопственог произведеног програма (нпр. локалне вести, репортажа с лица места) или њихову комбинацију с тим да комплетан телевизијски програм може бити емитован од стране производних јединица или произведен за пренос који обавља трећа страна, као што су кабловске мреже или провајдери програма сателитске телевизије;

– израду програма који може бити општег типа или специјализован (посебни програми као што су вести, спортски програми, образовни програми и програми за младе);

– активности које се односе на израду програма који се доставља корисницима бесплатно и програма за који се плаћа претплата. Укључена је и израда програма за видео-канале, по захтеву, укључујући и емитовање података интегрисано с телевизијским емитовањем.

Наведена група не обухвата:

– продукцију компоненти телевизијског програма (филмова, документарца, дијалошких емисија, реклама итд) које нису саставни део емитовања, дел. 59.11;

– састављање пакета канала и дистрибуцију тих пакета без израде програма, дел. 61.

Полазећи од изнетог, по мишљењу Министарства финансија, „услуге снимања активности покрајинских органа и производње телевизијског програма који се емитује на телевизијама“:

– не би се могле сматрати рекламним услугама које су обухваћене Анексом 1А. Ово због тога што грана 73.1. Рекламирање чији је циљ да се заинтересују и задрже потрошачи, односно тражење купаца, не обухвата програмске активности, емитовање и производњу и емитовање телевизијског програма;

– немају карактер „других услуга“ које представљају услуге сродне или сличне услугама обухваћеним у Анексу 1Б, а које није било могуће навести у том анексу.

Имајући у виду наведено, те обавезу органа територијалне аутономије и локалне самоуправе да информације о своме раду учине доступним за јавност и то под једнаким условима за све новинаре и сва јавна гласила, произлази да се на набавку услуга емитовања и производње и емитовања телевизијског програма (снимање активности покрајинских органа и производња телевизијског програма који се емитује на телевизијама) не примењују одредбе Закона.

б) Чланом 27. став 1. Закона прописано је да наручилац може да покрене поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена

у годишњем плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или у финансијском плану наручиоца.

То, другим речима, значи да је покрајински секретаријат за културу и јавно информисање као наручилац дужан да пре покретања поступка јавне набавке у годишњем плану набавки (који обухвата набавке на које се Закон примењује – јавне набавке и набавке на које се Закон не примењује) планира и набавку услуга емитовања и производње и емитовања телевизијског програма.

Сагласно чл. 53. и 54. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10 и 101/11), средства за предметну набавку морају бити планирана у буџету Аутономне покрајине Војводина, а обавезе које се преузимају морају одговарати апропријацији која је одобрена за ову намену у текућој буџетској години, без обзира што се та набавка не врши на начин и под условима прописаним Законом.

Када се ради о томе да ли у плану набавки треба навести „основ за изузеће“ од примене Закона, мишљење Министарства финансија је да би наведени податак, полазећи од начела транспарентности поступка јавне набавке (члан 9. Закона), наручилац требало да наведе у плану набавки, без обзира што форма и садржина наведеног плана није прописана.

**2. а) Да ли се спроводи поступак јавне набавке за набавку горива – моторног бензина за службена возила, односно уколико се спроводи, на који начин би се спровела ова јавна набавка?**

**б) На који начин се спроводи набавка услуга хотела и ресторана?**

**в) На који начин се врши набавка авио карата?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-373/2012-27 од 15.3.2012. год)

а) Чланом 4. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да предмет уговора о јавној набавци може бити и куповина добара. Добрима, у смислу члана 2. тачка 21) Закона, сматрају се покретне

ствари, производи и опрема, електрична енергија, сировине и репродукциони материјал у чврстом, течном и гасовитом облику. То, другим речима, значи да моторни бензин јесте предмет јавне набавке.

У вези са питањем које се односи на начин на који би се спровела набавка горива – моторног бензина, Министарство финансија подсећа да наручилац у сваком конкретном случају, а у зависности од вредности предмета јавне набавке, треба да одлучи о врсти поступка који ће применити (члан 20. став 1. Закона).

Избор најповољније понуде се, по правилу, врши у отвореном поступку јавне набавке (члан 20. став 2. Закона), а уколико су за то испуњени прописани услови, избор најповољније понуде може да се врши и у другим поступцима јавних набавки (члан 20. став 3. Закона). Тако, наручилац може спровести јавну набавку мале вредности ако је процењена вредност те набавке, на годишњем нивоу, нижа од вредности одређене у закону којим се уређује годишњи буџет Републике Србије (члан 26. став 1. Закона).

Када се ради о критеријуму који би требало применити приликом предметне набавке, Министарство финансија напомиње да је чланом 52. Закона прописано да су критеријуми за оцењивање понуде економски најповољнија понуда или најнижа понуђена цена. Критеријум економски најповољније понуде заснива се на различитим елементима критеријума у зависности од предмета јавне набавке, а не само на понуђеној цени.

У погледу изнете констатације „да цена не би могла да буде критеријум за избор понуда, а критеријум покривености бензинским пумпама – станицама, би фаворизовала НИС који има највећи број пумпи – станица на територији Републике Србије“, мишљење Министарства финансија је да би избор елемената критеријума економски најповољније понуде, односно њихово обликовање могао да зависи не само од тога да ли је за набавку горива – моторног бензина најбитнији број продајних места (пумпних станица) на територији Републике Србије, него би од значаја могли бити и други елементи који су обухваћени поменути критеријумом (нпр. услови плаћања, односно авансно плаћање, отплата на рате, одложено плаћање и др).

Под претпоставком да је Министарство финансија правилно разумело недоумицу „о начину на који би се могла



реализовати јавна набавка“, мишљење овог министарства је да у конкретном случају предмет набавке не би могли да буду бонови за гориво, већ гориво – моторни бензин. Ово из разлога што бонови представљају облик/начин на који би могла бити плаћена уговорена цена (наравно, под условом да је коришћење бонова као средства плаћања у складу са одговарајућим прописима).

б) Чланом 6. ст. 1. до 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) утврђено је да су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део. На набавку услуга наведених у Анексу IА примењују се све одредбе овог закона, а на набавку услуга наведених у Анексу IБ примењују се одредбе овог закона којима се уређују набавке мале вредности, без обзира на вредност тих услуга.

С обзиром да су у Анексу IБ Услуге број категорије 17. садржане услуге хотела и ресторана, произлази да се набавка ових услуга спроводи по поступку који је Законом прописан за набавке мале вредности у складу са чланом 6. став 3. Закона и Правилником о поступку јавне набавке мале вредности („Сл. гласник РС“, бр. 50/09, у даљем тексту: Правилник).

Иако позив за подношење понуде може да се објави на Порталу јавних набавки, карактеристика овог поступка је да наручилац није у обавези да објављује јавни позив за прикупљање понуда. Наиме, према члану 9. Правилника, у поступку јавне набавке мале вредности наручилац позива најмање три потенцијална понуђача да поднесу понуде (став 1) Позив за подношење понуде упућује се путем поште, телефаксом или у електронском облику (став 2). Понуде се достављају у року који је одређен у позиву за подношење понуде (став 4). У позиву за подношење понуде наручилац треба да одреди примерени рок, тј. рок који ће понуђачима омогућити да припреме исправне понуде.

в) У вези са питањем које се односи на набавке авио карата Министарство финансија указује на следеће:

Ни у једном од наведених анекса, набавка авио карата није наведена као категорија услуге на коју се Закон примењује. Међутим у Анексу IB број категорије 27. наведене су „друге услуге“, из чега произлази да се Закон примењује и на услуге које нису експлицитно наведене у овом анексу.

Наиме, по мишљењу овог министарства, то могу да буду услуге за чијом се набавком појавила потреба, а њихово изузимање од примене Закона, зато што нису наведене ни у једном анексу као категорија услуга на које се овај закон примењује, било би у супротности са прописаним начелима јавних набавки о транспарентности поступка јавне набавке, обезбеђивању конкуренције међу понуђачима, као и о економичности и ефикасности употребе јавних средстава.

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10, у даљем тексту: Уредба) услуге резервације и остале услуге повезане са путовањем сврстане су у групу 79.90 Остале услуге резервације и делатности повезане са њима област Делатност путничких агенција, тур-оператора, услуге резервације и пратеће активности сектор Н Административне и помоћне услужне активности. Из изнетог произлази да се, у конкретном случају, ради о услузи резервације коју пружају путничке агенције.

Са становишта Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99), по мишљењу Министарства финансија, ради се о посредовању путничке агенције ради закључења уговора између наручиоца и авио компаније у којем се авио компанија обавезује да путника превезе под условима који су наведени у авио карти, с тим да је наручилац обавезан да за то путничкој агенцији плати одређену накнаду.

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да се на набавку услуга резервације авио карата примењују одговарајуће одредбе Закона.

### **3. Да ли је неопходно спровести поступак јавне набавке ради закључења, од стране Републике Србије, са иностраном или**

**домаћом финансијском институцијом, уговора који за предмет има куповину финансијских деривата?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-626/2011-27 од 13.3.2012. год)

1. Чланом 6. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РСв, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ које чине саставни део Закона.

У Анексу IА Услуге број категорије 6. садржане су финансијске услуге у које спадају услуге осигурања и банкарске и инвестиционе услуге (осим набавки финансијских услуга у вези са емитовањем, продајом, куповином или преносом хартија од вредности или других финансијских инструмената, као и услуга Народне банке Србије).

Чланом 7. тачка 11) Закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке финансијских услуга у вези са емитовањем, продајом, куповином или преносом хартија од вредности или других финансијских инструмената.

Значење појма финансијски инструменти уређено је чланом 2. тачка 1) Закона о тржишту капитала („Сл. гласник РС“, бр. 31/11). Тако су финансијски инструменти и опције, фјучерси, свопови, каматни форварди и остали изведени финансијски инструменти који се односе на хартије од вредности, валуте, каматне стопе, принос, као и други изведени финансијски инструменти, финансијски индекси или финансијске мере које је могуће намирити физички или у новцу (подтачка 4).

Осим тога, Међународним рачуноводственим стандардом 32 – Финансијски инструменти: презентација, који је одштампан уз Решење о утврђивању превода основних текстова Међународних рачуноводствених стандарда, односно Међународних стандарда финансијског извештавања („Сл. гласник РС“, бр. 77/10 и 95/10) и чини његов саставни део, предвиђено је да финансијски инструменти укључују и дериватне финансијске инструменте као што су финансијске опције, фјучерси и форвардски, каматни и валутни свопови, односно да дериватни финансијски инструменти задовољавају дефиницију финансијског инструмента.

Како у финансијске инструменте, сагласно Закону о тржишту капитала, спадају, између осталог, и опције, фјучерси,

свопови, каматни форварди и други изведени финансијски инструменти који се односе на хартије од вредности, валуте, каматне стопе, принос, робу, односно да финансијски инструменти према Међународном рачуноводственом стандарду 32 – Финансијски инструменти: презентација укључују и дериватне финансијске инструменте, произлази да се финансијски деривати сматрају финансијским инструментима.

2. Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) наведено је да финансијске услуге, осим осигурања и пензијских фондова, обухватају делатности које се односе на прибављање и редистрибуцију финансијских средстава, осим осигурања, пензијских фондова и обавезног социјалног осигурања (област 64).

Остале финансијске услуге, осим осигурања и пензијских фондова, обухватају остале врсте финансијских услуга, осим оних које пружају монетарне институције (грана 64.9).

У остале непоменуте финансијске услуге, осим осигурања и пензијских фондова, спадају, између осталог, услуге које се односе на свопове, опције и друге хеџинг инструменте (група 64.99).

3. С обзиром на изнето, ако се под „куповином финансијских деривата“ имала у виду набавка финансијске услуге у вези са куповином финансијских инструмената, у које спадају и финансијски деривати, мишљење Министарства финансија је да се на наведену набавку не примењују одредбе овог закона.

**4. Да ли је суд, као наручилац у смислу чл. 3 Закона о јавним набавкама, у обавези да спроведе поступак јавне набавке у случају ангажовања чланова омладинске и студентске задруге ради обављања привремених и повремених послова у смислу чл. 197. Закона о раду, а имајући у виду одредбу чл. 7. ст. 1. тачка 12, те тачке 22 Анекса IБ Закона о јавним набавкама?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00468/2011-27 од 9.3.2012. год)*

Чланом 3. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је

нaручилац јавне набавке државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање.

Индиректним корисником буџетских средстава, у смислу члана 2. тачка 8) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10) сматрају се правосудни органи, буџетски фондови; месне заједнице; јавна предузећа, фондови и дирекције основани од стране локалне власти који се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом; установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања.

С обзиром на изнето, суд као индиректни корисник буџетских средстава има обавезу да набавке врши на начин и под условима који су прописани Законом.

Одредбом члана 7. тачка 12) Закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке које се односе на заснивање радног односа и закључивање уговора о обављању привремених и повремених послова.

Законом о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) прописано је да послодавац може:

– за обављање послова који су по својој природи такви да не трају дуже од 120 радних дана у календарској години да закључи уговор о обављању привремених и повремених послова са незапосленим лицем; запосленим који ради непуно радно време до пуног радног времена и корисником старосне пензије (члан 197);

– за обављање привремених и повремених послова да закључи уговор са лицем које је члан омладинске или студентске задруге и које није старије од 30 година (члан 198).

Из изнетог произлази да се, сагласно члану 7. став 1. тачка 12) Закона, на ангажовање чланова омладинских и студентских задруга ради обављања привремених и повремених послова не примењују одредбе овог закона.

Такође, Министарство финансија указује да се тачка 22. која је обухваћена Анексом IБ односи на услуге регрутовања кадрова (тражење, односно привлачење група кандидата који задовољавају критеријуме неопходне за обављање послова, процену кандидата и сл), а не на ангажовање лица за обављање привремених и повремених послова.

**5. Да ли се скупштине станара, савети зграда и слично могу сматрати наручиоцима у смислу Закона о јавним набавкама?**

**Да ли скупштине станара, савети зграда и слично могу овластити другог наручиоца (нпр. ЈКП) да у њихово име и за њихов рачун спроведу поступак јавне набавке ради текућег и инвестиционог одржавања?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00708/2011-27 од 9.3.2012. год)

Чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је јавна набавка прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом.

У члану 3. Закона прописано је да је наручилац јавне набавке:

1) државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање;

2) јавно предузеће;

3) правно лице које обавља и делатност од општег интереса, уколико је испуњен неки од следећих услова:

(1) да више од половине чланова органа управљања тог правног лица чине представници наручиоца;

(2) да више од половине гласова у органу тог правног лица имају представници наручиоца;

(3) да наручилац врши надзор над радом тог правног лица;

(4) да наручилац поседује више од 50% акција, односно удела у том правном лицу;

(5) да се више од 50% финансира из средстава наручиоца;

4) правно лице основано од наручиоца, а које обавља и делатност од општег интереса и које испуњава најмање један од услова из тачке 3) овог члана.

Чланом 5. став 2. Закона прописано је да је предмет јавне набавке радова и извођење радова који се непосредно или посредно финансирају од стране наручиоца у износу који прелази 50% вредности јавне набавке, а који су повезани са градњом болница, верских објеката, спортских и рекреативних објеката и објеката за одмор, школских и универзитетских зграда и зграда које се користе за потребе државних органа, као и са нискоградњом у складу са Анексом II.

Чланом 6. став 6. Закона прописано је да се одредбе овог закона примењују и на набавке услуга које се непосредно или посредно финансирају од стране наручиоца у износу од преко 50% вредности јавне набавке.

На основу свега наведеног произлази да скупштина станара и савет зграде немају статус наручиоца у смислу Закона. Изузетно, ако скупштина станара и савет зграде врши набавку радова или услуга које се финансирају од стране наручиоца у износу који прелази 50% вредности, онда се такве набавке сматрају јавним набавкама у смислу овог закона и скупштина станара и савет зграде дужни су да их врше на начин и под условима прописаним Законом.

---

## **ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ АКТИВНОСТИ**

### **1. Примена члана 21. Закона о финансирању политичких активности на изборе за посланике у Скупштину Аутономне Покрајине Војводине са посебним освртом на већински изборни систем**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00230/2012-27 од 30.3.2012. год.)*

Чланом 21. Закона о финансирању политичких активности („Сл. гласник РС“, бр. 43/11, у даљем тексту: Закон) прописано је, између осталог:

– да се у случају одржавања избора по већинском изборном систему, средства из јавних извора за покриће трошкова изборне кампање у износу од 0,1% расхода буџета аутономне покрајине, за годину за коју се буџет доноси, у висини од 50% распоређују у једнаким износима предлагачима кандидата који су приликом подношења кандидатуре дали изјаву да ће користити средства из јавних извора за покриће трошкова изборне кампање, с тим да се ова средства уплаћују предлагачима кандидата у року од пет дана од дана утврђивања коначне листе кандидата (став 3);

– да се у случају одржавања избора по већинском изборном систему преостали део средстава из јавних извора која су издвојена за покриће трошкова изборне кампање (50%) додељује се предлагачу кандидата који је освојио мандат, у року од пет дана од



дана проглашења изборних резултата, без обзира да ли је користио средства из јавних извора за покриће трошкова изборне кампање (став 4);

– да ако се избори по већинском изборном систему одржавају у два изборна круга, преостали део средстава из јавних извора која су издвојена за покриће трошкова изборне кампање (50%) распоређује се у једнаким износима предлагачима кандидата који учествују у другом изборном кругу, у року од пет дана од дана проглашења изборних резултата првог изборног круга, без обзира да ли су користили средства из јавних извора за покриће трошкова изборне кампање (став 5)

Када је у питању избор посланика у Скупштину Аутономне Покрајине Војводине по већинском изборном систему, мишљење Министарства финансија је да се:

– издвојена средства распоређују на образоване изборне јединице у износима који је прописан чланом 21. став 3. Закона;

– преостали део средстава из јавних извора која су издвојена за покриће трошкова изборне кампање (50%) распоређује се на начин уређен чланом 23. ст. 4. и 5. Закона.

---

## ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

**1. Да ли је допуштено издвајање финансијских средстава из буџета јединице локалне самоуправе на име субвенција за развој и унапређење пољопривреде на територији јединице локалне самоуправе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00491/2012-03 од 15.3.2012. год.)*

1. Законом о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10 и 101/2011) уређено је планирање, припрема, доношење и извршење буџета Републике, односно буџета јединица локалне власти. Овим законом је прописан буџетски календар по коме се врши поступак припреме и доношења буџета јединице локалне самоуправе. У складу са буџетским календаром, локални орган управе надлежан за финансије, по добијању Извештаја о фискалној стратегији, буџетским корисницима доставља упутство за припрему буџета које, између осталог, садржи основне економске претпоставке и смернице за припрему буџета, процену прихода и примања и расхода и издатака буџета и обим средстава који може да садржи предлог финансијског плана буџетског корисника. У складу са упутством, буџетски корисници

припремају своје предлоге финансијских планова, а јединица локалне самоуправе је у обавези да се, приликом одређивања висине средстава у одлуци о буџету, придржава принципа ефикасности, економичности и ефективности, прописаних чланом 4. Закона о буџетском систему, што подразумева да се у складу са реално планираним приходима и примањима буџета, реално планирају и расходи и издаци буџетских корисника и тиме обезбеди њихово нормално функционисање.

Основ за планирање расхода и издатака директног и индиректног буџетског корисника је закон, односно други пропис, тако да се утврђивањем апропријација у буџету даје овлашћење надлежном извршном органу локалне власти за трошење јавних средстава до одређеног износа и за одређене намене за буџетску годину.

Одредбама члана 51. Закона о буџетском систему регулисано је да план извршења буџета представља преглед планираних прихода и примања директног корисника буџетских средстава према извору финансирања и преглед планираних расхода и издатака, а одредбама члана 53. Закона регулисано је да директни и индиректни корисници буџетских средстава могу да врше плаћања до висине расхода и издатака које, за тромесечни или неки други период, одреди локални орган управе надлежан за финансије. За непоштовање наведених одредби Закона, у члану 103. Закона прописане су новчане казне за одговорно лице.

Основ за планирање средстава у буџету јединице локалне самоуправе за развој и унапређење пољопривреде на територији јединице локалне самоуправе налази се у одредбама Закона о пољопривреди и руралном развоју („Сл. гласник РС“, бр. 41/09), којим су, између осталог, уређене врсте подстицаја у пољопривреди, услови за остваривање права на подстицаје и корисници подстицаја (члан 1. Закона). Осим тога, чланом 14.

Закона о пољопривреди и руралном развоју регулисано је да органи јединице локалне самоуправе могу да утврђују мере подршке за спровођење пољопривредне политике за подручје јединице локалне самоуправе, да се средства за спровођење пољопривредне политике обезбеђују у буџету јединице локалне самоуправе и да се користе у складу са програмом подршке за спровођење пољопривредне политике који доноси надлежни орган јединице локалне самоуправе, уз претходну сагласност министарства надлежног за послове пољопривреде.

Имајући у виду претходно наведено, неопходно је за добијање одговора у вези могућности давања субвенција из буџета за развој и унапређење пољопривреде, обратити се Министарству пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде.

2. Уз предметни допис је достављена и копија уплатнице којом се доказује да је, ради добијања мишљења Министарства финансија, уплаћена републичка административна такса у износу од 1.220 динара, иако су јединице локалне самоуправе Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11) ослобођене плаћања републичких административних такси. Наиме, према члану 18. Закона о републичким административним таксама, органи и организације јединица локалне самоуправе ослобођени су од плаћања републичке административне таксе, тако да, уколико се изврши плаћање републичке административне таксе из буџетских средстава, супротно Закону о републичким административним таксама, према мишљењу Министарства финансија то се може сматрати ненаменским трошењем буџетских средстава.

У одговору Министарства финансија од 6. октобра 2011. године на допис општине Кладово број: 020-2/2011-92-II од 29. августа 2011. године у вези пословања Фонда солидарне стамбене

изградње општине Кладово, и тада је указано да су органи и организације јединица локалне самоуправе ослобођени плаћања таксе.

**2. Да ли постоје законске препреке да се из буџетских средстава која прима Црвени крст Србије покривају и трошкови зарада запослених?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 120-01-15/12-03 од 7.3.2012. год.)*

1. Према члану 1. Закона о Црвеном крсту Србије („Сл. гласник РС“, бр. 107/05), Црвени крст Србије је хуманитарна, независна и добровољна организација, која врши јавна овлашћења утврђена законом. Црвени крст Србије обавља и друге послове од јавног интереса и при њиховом вршењу, односно обављању има положај организације која помаже надлежним државним органима у хуманитарној области. У обављању послова из своје надлежности, односно делатности, Црвени крст Србије ужива помоћ надлежних државних органа, органа територијалне аутономије и јединица локалне самоуправе.

У саставу Црвеног крста Србије су покрајинске, градске и општинске организације Црвеног крста основане на територији Републике Србије (члан 3. Закона).

За вршење јавних овлашћења, Црвеном крсту Србије обезбеђују се средства у буџету Републике Србије, буџетима аутономних покрајина и буџетима јединица локалне самоуправе (члан 13. став 1. Закона). Органи територијалне аутономије и јединица локалне самоуправе могу обезбедити и допунска средства за финансирање програма и делатности Црвеног крста Србије (члан 13. став 2. Закона).

Средства се обезбеђују преко државних органа, органа територијалне аутономије и јединица локалне самоуправе

надлежних за послове из области здравља и социјалне заштите, а опредељују се организацијама Црвеног крста Србије на основу њихових годишњих програма рада и финансијских планова који се достављају органима преко којих су средства обезбеђена (члан 13. став 3. Закона).

Средства пренета Црвеном крсту Србије из буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине и буџета јединице локалне самоуправе подлежу систему контроле и ревизије на начин утврђен законом којим се уређује буџетски систем Републике (члан 13. став 4. Закона).

За спровођење програма који произилазе из циљева и задатака Црвеног крста Србије, као и за деловање организација Црвеног крста Србије, према члану 14. Закона, средства се обезбеђују из следећих извора:

- 1) чланарине;
- 2) прихода од игара на срећу који се у оквиру буџета Републике распоређује и издваја за хуманитарне потребе по основу закона којим су регулисане игре на срећу, а преко буџетског фонда за финансирање Црвеног крста Србије;
- 3) од пружених услуга чије су вршење државни органи, органи територијалне аутономије и јединица локалне самоуправе поверили Црвеном крсту Србије;
- 4) од посебних активности и акција на прикупљању новчаних и материјалних средстава;
- 5) прилога, субвенција, донација и легата;
- 6) прихода од имовине;
- 7) других прихода.

Из наведених одредби Закона произилази да Црвени крст није ни директни ни индиректни корисник буџетских средстава. Ове одредбе Закона су уједно и правни основ за обезбеђивање средстава за рад Црвеног крста Србије и организација Црвеног крста у буџету Републике, аутономне покрајине и у буџету јединице локалне самоуправе. Овим је такође искључена и

могућност да се у буџету планирају средства за Црвени крст Србије на класи 41 – Расходи за запослене (група конта 411 до 417).

Правилником о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС“, бр. 103/11) прописана је група конта 481 – Дотације невладиним организацијама, аналитички конто 481130 – Дотације Црвеном крсту Србије.

Према томе, средства за реализацију програма и активности Црвеног крста Србије и организација Црвеног крста, за које се средства планирају на економској класификацији 481 – Дотације невладиним организацијама, могу да садрже средства за сталне и остале трошкове, материјал, трошкове људског рада и др.

На јединици локалне самоуправе је одлука о прихватању или неприхватању годишњег програма рада и финансијског плана Црвеног крста у траженом износу. Висина средстава која се у одлуци о буџету опредељује организацији Црвеног крста доноси се у поступку припреме и доношења буџета, прописаног буџетским календаром (члан 31. Закона о буџетском систему), при чему се морају имати у виду, пре свега, циљеви и задаци Црвеног крста Србије због којих је и основан Црвени крст, а то је да се олакша људска патња, пружи помоћ угроженим лицима, спашавају животи и здравље људи, обезбеди поштовање хуманитарног права, као и да се превентивно делује у области здравствене и социјалне заштите и унапређења хуманитарних вредности друштва, како се наводи у члану 2. став 1. Закона о Црвеном крсту Србије.

Обезбеђивањем средстава у буџету за организације Црвеног крста, на економској класификацији 481 – Дотације невладиним организацијама, локална самоуправа обезбеђује несметан рад ове хуманитарне организације.

2. На истим основама заснива се и финансирање општинских организација Црвеног крста на територији АП Косово и Метохија, уз одређене специфичности.

Наиме, средства за рад јединица локалне самоуправе на територији АП Косово и Метохија се, због специфичних услова функционисања институција Републике Србије на територији АП Косово и Метохија, обезбеђују преко Министарства за Косово и Метохију.

У складу са претходно наведеним, мишљење Министарства финансија је да нема сметње да се на разделу Министарства за Косово и Метохију, на економској класификацији 463 – Трансфери осталим нивоима власти, у оквиру средстава утврђених Законом о буџету Републике Србије за 2012. годину, обезбеде и средства за финансирање програма и активности 22 општинске организације Црвеног крста са територије АП Косово и Метохија (Витина, Вучитрн, Гњилане, Гора, Грачаница, Звечан, Зубин Поток, Исток, Клина, Косово Поље, Косовска Каменица, Косовска Митровица, Лепосавић, Липљан, Ново Брдо, Обилић, Ораховац, Пећ, Призрен, Србица, Урошевац и Штрпце), а које наведене општине планирају на економској класификацији 481 – Дотације невладиним организацијама.

Такође је мишљење Министарства финансија да је, због специфичних услова функционисања институција Републике Србије на територији АП Косово и Метохија, а самим тим и финансирања локалне самоуправе, неопходно да Црвени крст Србије у буџетској процедури, полазећи од принципа ефикасности, економичности и ефикасности прописаних чланом 4. Закона о буџетском систему, сагледа програме рада и финансијске планове организација Црвеног крста са територије АП Косово и Метохија и усаглашене достави Министарству за Косово и Метохију ради планирања средстава у оквиру апропријације 463. На овај начин обезбедило би се одговорно коришћење буџетских средстава.



**3. Да ли се у смислу дефинисања локалне комуналне таксе за држање средстава за игру („забавне игре“) могу сматрати забавне игре наведене у члану 3. став 1. Закона о играма на срећу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-50/2012 од 27.2.2012. год.)

Чланом 15. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 47/11) прописано је да се локалне комуналне таксе могу уводити, између осталог, и за држање средстава за игру („забавне игре“).

Чланом 2. став 1. Закона о играма на срећу („Сл. гласник РС“, бр. 88/11), игре на срећу дефинисане су као игре у којима се учесницима, уз наплату, пружа могућност да остваре добитак у новцу, стварима и услугама или правима, при чему добитак или губитак не зависи од знања или вештине учесника већ од случаја или неког неизвесног догађаја, а чланом 4. тог закона предвиђено је да се могу приређивати само игре на срећу прописане законом и уписане у каталог о врстама игара на срећу за чије приређивање су донета правила на које је дата сагласност од стране министра финансија. Врсте игара на срећу прописане су Правилником о врстама игара на срећу (Каталог игара на срећу) – „Сл. гласник РС“, бр. 129/04, 8/06 и 16/11.

Институт забавне игре и врсте забавних игара регулисан је само чланом 3. став 1. Закона о играма на срећу, и то негативном одредбом којом је прописано да се играма на срећу, у смислу тог закона, не сматрају игре на рачунарима, симулаторима, видео-аутоматима, флиперима и другим сличним направама, које се стављају у погон уз помоћ новца или жетона, као и пикадо, билијар и друге сличне игре, у којима се учествује уз наплату, у којима учесник не може остварити добитак у новцу, стварима, услугама или правима, већ само право на једну или више бесплатних игара исте врсте („забавне игре“), а ставом 2. тог члана прописано је да забавне игре нису предмет уређивања закона.

Самим тим, забавне игре су игре које се одвијају на одређеним направама, у којима се учествује уз накнаду, у којима учесник не може остварити добитак у новцу, стварима, услугама или правима и у којима учесник може остварити само право на једну или више бесплатних игара исте врсте.

Имајући у виду дефиницију забавних игара дату у члану 3. став 1. Закона о играма на срећу („Сл. гласник РС“, бр. 88/11) мишљење Министарства финансија је да се исте могу сматрати забавним играма у смислу дефинисања основа за плаћање наведене локалне комуналне таксе.

Министарство финансија напомиње да ниједна држава у окружењу није посебно регулисала забавне игре, већ су исте дефинисане у оквиру Закона о играма на срећу.

#### **4. Да ли привредним друштвима која се налазе у ликвидацији треба утврђивати задужење за локалну комуналну таксу за истицање фирме на пословном простору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00026/2012 од 23.2.2012. год.)

Законом о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 47/11), у члану 11, регулисано је да скупштина јединице локалне самоуправе може увести локалне комуналне таксе за коришћење права, предмета и услуга, а у члану 15. је прописано да се локална комунална такса може увести, између осталог, за истицање фирме на пословном простору и ван пословног простора. Чланом 18. Закона регулисано је да се актом скупштине јединице локалне самоуправе, којим се уводи локална комунална такса, утврђују обвезници, висина, олакшице, рокови и начин плаћања локалне комуналне таксе.

Законом није посебно регулисано плаћање локалне комуналне таксе за истицање фирме за привредна друштва која се налазе у ликвидацији, већ је то препуштено локалној самоуправи да то уреди актом којим уводи локалне комуналне таксе. Наиме, олакшицама које локална самоуправа може да пропише на основу члана 18. Закона о финансирању локалне самоуправе, могуће је обезбедити да висина локалне комуналне таксе за истицање фирме буде примерена могућностима обвезника који је у поступку ликвидације.

Из претходно наведеног произилази да висину и начин плаћања локалне комуналне таксе за истицање фирме од стране привредних друштава која се налазе у ликвидацији, треба уредити актом скупштине јединице локалне самоуправе којим се уводи локална комунална такса, с обзиром да то није предмет уређивања Закона о финансирању локалне самоуправе.

**ПОДСЕТНИК**  
**ФИНАНСИЈСКИ ТРСПИСИ ДОНЕТИ**  
**У МАРТУ МЕСЕЦУ 2012. ГОДИНЕ**

ЗАКони

Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Societe General banka Srbija a.d. Beograd, Erste GCIB Finance I B.V. Amsterdam, UniCredit Bank Srbija a.d. и АИК банке а.д. Ниш по задужењу Галенике а.д. Београд	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год..
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Комерцијалне банке а.д. Београд по задужењу Акционарског друштва за ваздушни саобраћај „ЈАТ Airways“ а.д. Београд	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год..
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист UniCredit Srbija a.d. Beograd за изградњу Анекса хангара 2, довођење у радну функцију одржавања и оправке за већ освојени тип авиона Boeing 737 NG и опремање у циљу освајања одржавања и оправке авиона типа Airbus 320 по задужењу „ЈАТ-Техника“ д.о.о. Београд	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год..
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Нуро Alpe-Adria bank a.d. Beograd и Societe Generale banka Srbija a.d. Beograd за измиривање обавеза Грађевинске дирекције Србије д.о.о. Београд, по основу уговора о кредиту за изградњу стамбено-пословних објеката на локацији касарне „ Степа Степановић“ у Београду	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год..
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Japan International Cooperation Agency по задужењу јавног предузећа „Електропривреда Србије“ Београд	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год..

## УРЕДБЕ

Уредба о изменама и допунама Уредбе о ближим условима и начину вршења контроле девизног пословања резидената и нерезидената	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год.
Уредба о условима за прибављање и отуђење непокретности непосредном погодбом, давања у закуп ствари у јавној својини и поступцима јавног надметања и прикупљања писмених понуда	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.

## ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасту збирне пореске пријаве о обрачунатим и плаћеним доприносима за обавезно социјално осигурање по одбитку	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год.
Правилник о подношењу пореске пријаве електронским путем	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2012. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2012. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2012. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на дизел гориво, начину и поступку остваривања рефакције, условима за добијање овлашћења за дистрибуцију дизел горива, нормативима потребних количина за погон трактора	Сл. гласник РС, бр. 20 од 16. марта 2012. год.

## ОДЛУКЕ

Одлука о допунама Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2012. години	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год.
Одлука о измени Одлуке о условима и начину обављања своп куповине и своп продаје девиза између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2012. год.
Одлука о измени Одлуке о условима и начину обављања спот куповине и спот продаје девиза између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2012. год.

## УПУТСТВА

Упутство о измени и допуни Упутства за обављање аукцијске спот/своп куповине/продаје девиза између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 18 од 9. марта 2012. год.
--	---

## ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 74/2012 of 27 January 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 74/2012 од 27. јануара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год.
The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (48 <sup>th</sup> Session – September 2011) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (48. заседање – септембра 2011)	Сл. гласник РС, бр. 15 од 2. марта 2012. год.

<p>Addendum to the list of Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee as its 47<sup>th</sup> Session (March 2011)  Допуна листе Одлука о сврставању које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације на свом 47. заседању (март 2011. године)</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 15 од 2. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 103/2012 of 7 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 103/2012 од 7. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 104/2012 of 7 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 104/2012 од 7. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 105/2012 of 7 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 105/2012 од 7. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 106/2012 of 7 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 106/2012 од 7. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 144/2012 of 16 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 144/2012 од 16. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 145/2012 of 16 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 145/2012 од 16. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 146/2012 of 16 February 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 146/2012 од 16. фебруара 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 4/97 of 3 January 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 4/97 од 3. јануара 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 92/97 of 20 January 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 92/97 од 20. јануара 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.



<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 286/97 of 17 February 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 286/97 од 17. фебруара 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 287/97 of 17 February 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 287/97 од 17. фебруара 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1054/97 of 11 June 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1054/97 од 11. јуна 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1196/97 of 27 June 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1196/97 од 27. јуна 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1458/97 of 25 July 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature  <b>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1458/97 од 25. јула 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</b></p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 24 од 30. марта 2012. год.</p>

COMMISSION REGULATION (EC) No 1509/97 of 30 July 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1509/97 од 30. јула 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 2184/97 of 3 November 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2184/97 од 3. новембра 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 2510/97 of 15 December 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2510/97 од 15. децембра 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.
Corrigendum to Commission Regulation (EC) No 2510/97 of 15 December 1997 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature Исправка Уредбе Комисије (ЕЗ) број 2501/97 од 15. децембра 1997. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 24 од 30. марта 2012. год.

ЦИП – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

Месечно. –  
ИССН 0354-3242 = Билтен, службена  
објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа  
ЦОБИСС. СР-ИД 43429132