

---

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

**2/фeбpуap 2010.**

**година L**

**ISSN 0354-3242**

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

---

---

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

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

*За издавача*  
др Диана Драгутиновић, министар финансија

*Уређивачки одбор*  
Вук Ђоковић, мр Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Вук Ђоковић  
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2010 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

##### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара и услуга који врши Дирекција за управљање одузетом имовином као орган Министарства правде . . . . . 11
  2. Порески третман продаје дигиталне опреме за приказивање филмова . . 13
  3. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ услуге давања у закуп спортског објекта „Шумице“ у којем ће се у јуну 2010. године одржати Европско сениорско првенство у каратеу. . . . . 14
  4. Порески третман промета теретног моторног возила набављеног пре 1. јануара 2005. године . . . . . 15
  5. Издавање рачуна обвезника ПДВ који сукцесивно врши испоруку добара или услуга једном лицу . . . . . 16
  6. Порески третман промета услуге уступања уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, без накнаде . . . . . 19
  7. Порески третман издавања дозволе за спортски риболов, без накнаде, од стране обвезника ПДВ – организације спортских риболоваца . . . . . 21
  8. Порески третман увоза опреме страног улагача која представља улог у домаћем привредном друштву. . . . . 22
  9. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када у поступку статусне промене привредног друштва одвајање уз оснивање, обвезник ПДВ – дељеник, који се бави прометом добара и давањем у закуп пословног простора, пренесе део имовине, грађевински објекат . . . . . 23
  10. Утврђивања основице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора, у случају када закуподавац закупцу врши тзв. префактурисање зависних трошкова (трошкова воде, ел. енергије, телефона, одношења смећа и сл), измена основице код промета предметне услуге, као и издавање рачуна за овај промет . . . . . 24
  11. Ко се сматра обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство? . . . . . 29
-

---

12. Процедура за реализацију рефакције ПДВ страним обвезницима који су у свом захтеву за рефакцију ПДВ навели рачун отворен код пословне банке у иностранству . . . . .	31
13. Брисање из евиденције обвезника ПДВ малог обвезника који у другој календарској години у којој има обавезу плаћања ПДВ оствари укупан промет добара и услуга у износу мањем од 2.000.000 динара . . . . .	32
14. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује у случају када је претходни учесник у промету – испоручилац добара или услуга за извршени промет издао рачун који у делу који се односи на податак о називу обвезника ПДВ – издаваоца рачуна садржи словну грешку . . . . .	35
15. Порески третман промета добара и услуга који обвезник ПДВ врши у оквиру реконструкције дечијег одељења болнице у Вршцу, а која се финансира средствима донације Фондације Хемофарм, као и право болнице на рефакцију ПДВ који јој је обрачунат за извршени промет. . . . .	37
16. Обавеза обрачунавања ПДВ за промет половног путничког возила који врши Градска управа Врање која није обвезник ПДВ. . . . .	39
17. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана купца стана који у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није био пунолетни држављанин Републике Србије. . . . .	39
18. Порески третман преноса новчаних средстава од стране Градске управе за културу и Покрајинског секретаријата за информације Аутономне покрајине Војводина обвезнику ПДВ – радио телевизији, а на име реализације конкретних пројеката . . . . .	42
19. Порески третман промета – испоруке опреме у иностранство, са уградњом, коју на основу купопродајног уговора врши обвезник ПДВ . . . . .	43
20. Издавање рачуна за закуп пословног простора у случају ако се после истека рока на који је закључен уговор о закупу настави употреба предметног пословног простора . . . . .	45
21. Пореска стопа која се примењује на промет пите са вишњама, пите са јабукама и ванилица . . . . .	47
22. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта LOT XIII Рехабилитација моста 22 финансираног средствима зајма добијеног на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Рехабилитација путева и мостова – Б2, потписаног 16.7.2007. године, а за који је Република Србија дала гаранцију Уговором о гаранцији између Републике Србије и Европске инвестиционе банке Рехабилитација путева и мостова – Б2, који је потписан 16.7.2007. године, укључујући и допуне од 7. септембра 2009. године. . . . .	48

---

---

23. Обавеза подношења евиденционе пријаве за ПДВ физичког лица – супруге преминулог физичког лица – обвезника ПДВ који је обављао делатност инвестиционе изградње грађевинских објеката, а која стекне право својине на делу заоставштине – пословне имовине, као и право управљања и располагања на другом делу заоставштине – пословне имовине који припадне малолетној деци . . . . .	53
24. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта изградње моста на реци Сави са прилазним путевима, финансираног средствима зајма добијеног од Европске инвестиционе банке, на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и Града Београда закљученог 18. децембра 2009. године . . . . .	55
25. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила које се на дан набавке не сматра путничким аутомобилом, односно мотоциклом . . . . .	56
26. а) Да ли је Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда обвезник ПДВ? . . . . .	58
б) Порески третман првог преноса права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, односно првог преноса власничког удела на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који врши Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда физичком лицу у циљу расељавања, а то физичко лице заузврат Дирекцији изврши промет непокретности (или власничког удела на непокретности) намењеној рушењу . . . . .	58
в) Порески третман промета услуге давања у закуп станова на неодређено време, за потребе становања, који врши обвезник ПДВ – Дирекција физичким лицима . . . . .	58
г) Подела претходног пореза према економској припадности у случају када обвезник ПДВ – Дирекција врши промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза . . . . .	58

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Утврђивање набавне цене некретнине набављене пре 1. јануара 2004 године за сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје те некретнине . . . . .	65
---	----

---

- 
2. Порески третман прихода оствареног преносом права коришћења градског грађевинског земљишта . . . . . 66
  3. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када је код обвезника, у поступку контроле, констатована књиговодствена грешка при књижењу издатака везаних за улагања у основна средства . . . . . 67
  4. Да ли је обвезник – друштво са ограниченом одговорношћу дужан да утврди капитални добитак (или губитак) у случају када оснује ново зависно привредно друштво у које (као неновчани улог) уноси непокретност – пословни објекат и по том основу стиче удео у капиталу тог друштва? . . . . . 68
  5. Право општине на ослобођење од плаћања пореза на добит предузећа . . . 69

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је супруга преминулог обвезника пореза на имовину за „кућу саграђену у Врњачкој Бањи, која је саграђена пре 1948. године, када није било потребно одобрење за градњу“ у обавези да измири обвезников неизмирени порески дуг по том основу? . . . . . 71
  2. Када застарева право пореског органа на наплату пореза на имовину? . . 73
  3. Да ли је ДТД–ВДП „Северна Бачка“ Суботица, као корисник експропријације, у обавези да плати порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на земљишту по основу експропријације од физичких лица која је извршена ради изградње водопривредних објеката при чему су ти објекти „давно изграђени“ и власницима земљишта исплаћена накнада? . . . . . 74
  4. На коју површину стана се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану купцу  $\frac{1}{2}$  идеалног дела првог стана на територији Републике Србије, чија је укупна површина  $59m^2$ , а основ преноса је уговор о купопродаји стана оверен у суду 11.1.2010. године? . . . . . 76
  5. Када настаје пореска обавеза на пренос апсолутних права у случају када уговор о преносу апсолутног права није пријављен или је пријављен неблаговремено, као и од када се, у том случају, обрачунава камата на дуговани износ тог пореза? . . . . . 79
-

- 
6. Захтев да Министарство финансија „хитно поступи по Закону“ у вези мишљења бр: 413-00-00166/2010-04 од 20.1.2010. године, а по питању да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају продаје акција у правном лицу на берзи дана 1. и 2. децембра 2009. године ..... 81
  7. Да ли је удружење грађана „Плаво позориште“ у обавези да плати порез на поклон на примљену донацију од стране „Централноевропске институције“ са седиштем у Трсту, у износу од 6.000 евра? ..... 83
  8. Површина стана на коју се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану када су на страни купца два физичка лица, при чему један купац купује  $\frac{3}{4}$  идеалног дела стана који му нису први стан у Републици Србији, а други купац купује  $\frac{1}{4}$  идеалног дела свог првог стана у Републици Србији, при чему је основ преноса купопродајни уговор, а површина стана који је предмет преноса износи  $60m^2$  ..... 85
  9. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права када је правоснажном судском пресудом од 27. августа 2008. године утврђено право својине на објектима и право коришћења на земљишту у државној својини у корист Задужбине Лазара Стојадиновића? ..... 88

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана ..... 89
  2. Порески третман награде која се по основу извршеног вештачења од стране лекара – специјалиста психијатар, исплаћује болници, са становишта опорезивања прихода физичких лица ..... 92
  3. Порески третман капиталног добитка оствареног од стране физичког лица преносом уз накнаду акција стечених без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица ..... 94
  4. Порески третман примања – месечне новчане помоћи деци преминулих одборника и деци преминулог радника општинске управе, која се из средстава јединице локалне самоуправе исплаћују деци до завршетка њиховог школовања (средња школа, факултет), независно од њиховог социјалног стања ..... 96
-

- 
5. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана на приход остварен по основу неисплаћених зарада према правоснажној судској пресуди . . . . . 99
  6. Ко се сматра исплатиоцем зараде и ко је дужан да обрачуна и уплати порез и доприносе за обавезно социјално осигурање на зараде у случају кад се исплата зараде врши путем асигнације? . . . . . 101

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

1. Да ли се порез на употребу мобилног телефона плаћа на накнаду коју једнократно наплаћује давалац услуга мобилне телефоније од „постпејд“ корисника услуга мобилне телефоније – у моменту стицања својства „постпејд“ корисника, а на име стицања тог својства, при чему плаћањем те накнаде „постпејд“ корисник не стиче право на минуте разговора, СМС-поруке, мобилни интернет, нити било какве друге телекомуникационе услуге? . . . . . 105
2. Да ли власници возила – лица са 80 или више процената телесног оштећења, који не спадају у категорију војних инвалида, односно цивилних инвалида рата, односно инвалида рада, имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила? . . . . . 107

#### ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице које је оснивач предузећа . . . . . 109
2. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на приходе по основу уговора о делу, које оствари физичко лице које је корисник старосне пензије, као и у случају кад приход по том основу оствари лице које није корисник старосне пензије . . . . . 110

#### ТАКСЕ

1. Шта се подразумева под таксеном обавезом странке са седиштем, односно пребивалиштем, односно боравиштем у Републици Србији, која се из Републике Србије обраћа дипломатско-конзуларном представништву (ДКП) за извршење одређеног списка или радње за који се плаћа конзуларна такса, као и да ли се у динарском износу врши уплата само конзуларне таксе или и накнаде посебних трошкова проузрокованих захтевом странке? . . . . . 113
-



- 
2. Да ли има законског основа за ослобођење од плаћања републичких административних такси за исправљање грешака у матичним књигама, за пријаву намере будућих супружника за склапање брака, као и за издавање првих извода из матичних књига рођених и венчаних које родитељи добијају по одређивању личног имена детета, а супружници по закључењу брака? ..... 115
  3. Да ли се плаћа републичка административна такса за оверу преписа – фотокопије решења издатих инвалидним лицима по основу инвалидско-пензионог осигурања, односно инвалидске заштите, за сврху добијања ауто налепница за коришћење паркинг плацева и картица за коришћење аутопутева Србије? ..... 119

#### **ЦАРИНЕ**

1. Документација потребна за остваривање царинске повластице из члана 21. Царинског закона, односно документација потребна за остваривање повластице предвиђене Споразумом о увозу предмета просветног, научног и културног карактера ..... 123

#### **ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Формалноправна исправност потврде о резидентности физичког лица коју је издао надлежни орган Швајцарске ..... 125
  2. Порески третман накнаде за коришћење лиценце за софтвер у светлу решења садржаних у уговорима о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других земаља ..... 129
  3. Примена члана 11. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Турском, односно порески третман камате коју (по основу Уговора о ороченом депозиту са банком) у Републици Србији оствари Амбасада Турске ..... 132
  4. Примена Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Руском Федерацијом, односно порески третман примања физичког лица – резидента Републике Србије, оствареног по основу радног односа за рад обављен у Руској Федерацији и, с тим у вези, признавање права на порески кредит. .... 134
-

---

## **Ј А В Н И Р А С Х О Д И**

### **ЈАВНЕ НАБАВКЕ**

1. Да ли град Ваљево може, на основу Генералног уговора о пројектовању и изградњи Спортског центра потписаног 1998. године са изабраним извођачем „Енергопројект холдингом“, да настави изградњу започетог центра уз склапање анекса уговора? ..... 139

### **П О Д С Е Т Н И К**

Финансијски прописи донети у фебруару месецу 2010. године. . . . . 143

---

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

#### **1. Порески третман промета добара и услуга који врши Дирекција за управљање одузетом имовином као орган Министарства правде**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-487/2010-04 од 19.2.2010. 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) 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.

Одредбом члана 8. став 1. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела („Сл. гласник РС“, бр. 97/2008, у даљем тексту: Закон о одузимању имовине проистекле из кривичног дела) прописано је да се ради обављања послова предвиђених овим законом оснива Дирекција за управљање одузетом имовином (у даљем тексту: Дирекција), као орган Министарства правде.

Послове из своје надлежности Дирекција врши по службеној дужности или по налогу јавног тужиоца и суда (став 2. истог члана Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела).

Одредбама члана 9. став 1. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела прописано је да Дирекција:

1) управља одузетом имовином проистеклом из кривичног дела, предметима кривичног дела (члан 87. Кривичног законика), имовинском користи прибављеном кривичним делом (чл. 91. и 92. Кривичног законика) и имовином датом на име јемства у кривичном поступку;

2) врши стручну процену одузете имовине проистекле из кривичног дела;

3) складишти, чува и продаје привремено одузету имовину проистеклу из кривичног дела и располаже тако добијеним средствима у складу са законом;

4) води евиденције о имовини којом у смислу става 1. тачке 1. овог члана управља и о судским поступцима у којима је одлучивано о таквој имовини;

5) учествује у пружању међународне правне помоћи;

6) учествује у обуци државних службеника и носилаца правосудних функција у вези са одузимањем имовине проистекле из кривичног дела;

7) обавља друге послове у складу са овим законом.

Послове из става 1. овог члана Дирекција обавља и у вези са имовинском користи проистеклом из привредног преступа односно прекршаја (став 2. истог члана Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела).

У складу са наведеним законским одредбама, за промет добара и услуга који Дирекција врши у циљу обављања послова државне управе, тј. у складу са Законом о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, Дирекција није обвезник ПДВ.

Међутим, за опорезиви промет добара и услуга који Дирекција не врши у циљу обављања послова државне управе, тј. у складу са Законом о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, Дирекција је обвезник ПДВ у складу са одредбом члана 9. став 2. Закона.

## **2. Порески третман продаје дигиталне опреме за приказивање филмова**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2754/2009-04 од 18.2.2010. год.)

Одредбом 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 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се прометом добара и услуга 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.

Одредбом 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) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра 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.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет дигиталне опреме за приказивање филмова ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да се овај промет не сматра прометом добара у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона. У овом случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 17. Закона.

### **3. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ услуге давања у закуп спортског објекта „Шумице“ у којем ће се у јуну 2010. године одржати Европско сениорско првенство у каратеу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0548/2010-04 од 18.2.2010. год.)*

Одредбом 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 је 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).

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 19) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа и на промет услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са наведеним законским одредбама, а с обзиром да се услуге давања у закуп спортских објеката не сматрају услугама из области спорта из члана 25. став 2. тачка 19) Закона за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, на промет услуге давања у закуп спортског објекта „Шумице“ у којем ће се у јуну 2010. године одржати Европско сениорско првенство у каратеу, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом.

#### **4. Порески третман промета теретног моторног возила набављеног пре 1. јануара 2005. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1653/2009-04 од 18.2.2010. год.)

Одредбом члана 62. 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), који се примењује од 1. јануара 2005. године, прописано је да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године.

Одредбом члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет теретног моторног возила које је набавио закључно са 31.12.2004. године, дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, независно од тога да ли је теретио моторно возило набављено уз пореско изузимање, пореско ослобођење или је за тај промет плаћен порез на промет производа у складу са Законом о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04), односно порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 135/04).

##### **5. Издавање рачуна обвезника ПДВ који сукцесивно врши испоруку добара или услуга једном лицу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1976/2009-04 од 17.2.2010. год.)*

1. Одредбом члана 42. 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 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.

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 (одредба члана 42. став 2. Закона).

Сагласно 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 одредби члана 12а 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“, 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарски месец, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (став 2. истог члана Правилника).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарско тромесечје, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање три пута у пореском периоду, и то најкасније последњег дана календарског месеца у пореском периоду – календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (став 3. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду ако се ради о обвезнику ПДВ за којег је порески период календарски месец, односно најкасније последњег дана календарског месеца у пореском периоду – календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду ако се ради о обвезнику ПДВ за којег је порески период календарско тромесечје. Министарство финансија напомиње да се у рачуну за предметни промет не исказује податак о датуму промета добара или услуга, већ је обвезник ПДВ дужан да у својој евиденцији, између осталог, обезбеди податке о датуму промета сваке појединачне испоруке добара или услуга.

2. Одредбом члана 4. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/09), у складу са принципом законитости, прописано је начело материјалне истине, формулисано кроз захтев да се у пореском поступку установи објективна истина, односно право стање ствари. Да би се то постигло, потребно је да се утврде све правно релевантне чињенице (чињенице које су од значаја за доношење законитог и правилног управног акта), без обзира да ли иду у прилог или на штету пореског обвезника.

Сагласно члану 43. Закона, чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа, који у пореском поступку могу бити:

пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака и свако друго средство којима се чињенице могу утврдити.

Према чл. 116–134а Закона, којима је уређен поступак пореске контроле, Пореска управа, између осталог, обавља канцеларијску и теренску контролу.

Предмет пореске контроле јесу радње пореског обвезника из порескоправног односа, у погледу којих се испитује придржавање закона и других прописа. Прецизније, у пореској контроли, порески инспектор је дужан да проверава тачност, формалну и материјалну исправност свих података, да утврди тачно чињенично стање, укључујући и изјаве као један од доказа и посвети им једнаку пажњу, не водећи рачуна о томе да ли иду у прилог или на штету контролисаног пореског обвезника.

#### **6. Порески третман промета услуге уступања уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, без накнаде**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2609/2009-04 од 17.2.2010. год.)

Одредбом 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 5. став 3. тачка 7) Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и уступање удела или права.

Са прометом услуга уз накнаду изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде (члан 5. став 4. тачка 3) Закона).

Одредбом члана 18. став 1. Закона прописано је да се основицом код промета добара и услуга из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. овог закона сматра набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета.

У случају из става 1. овог члана ПДВ се не урачунава у основицу (став 2. члана 18. Закона).

Сходно наведеним законским одредбама, када на основу уговора о уступању уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, обвезник ПДВ – уступилац финансијског лизинга, тј. први прималац лизинга, предаје предмет лизинга другом примаоцу лизинга, без накнаде, при чему други прималац лизинга наставља отплату лизинг рата даваоцу лизинга, ради се о промету услуге уступања права без накнаде за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ до општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, према мишљењу Министарства финансија, основицу за обрачун ПДВ чини набавна цена предметне услуге, којом се сматра укупан износ лизинг рата које други прималац лизинга треба да плати даваоцу лизинга, без ПДВ.

Обвезник ПДВ који врши промет услуге уступања уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, без накнаде, дужан је да, у складу са одредбама члана 42. Закона, изда рачун за промет ове услуге.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се, почев од 26. јула 2005. године, тј. од дана ступања на снагу Закона

о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/05), предметом опорезивања ПДВ сматра и свако друго пружање услуга без накнаде.

**7. Порески третман издавања дозволе за спортски риболов, без накнаде, од стране обвезника ПДВ – организације спортских риболоваца**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0508/2010-04 од 17.2.2010. год.)*

Према одредби 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.

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 наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – организација спортских риболоваца издаје дозволу за спортски риболов ради се о промету услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за промет предметне услуге Законом није прописано пореско ослобођење. Ако се за издавање дозволе за спортски риболов наплаћује накнада, у том случају основицу за обрачун ПДВ, у складу са одредбама чл. 17. ст. 1. и 2. Закона, чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за издавање дозволе, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава лицу коме издаје дозволу. Међутим, када се дозвола за спортски риболов издаје без накнаде, основица за обрачун ПДВ за промет ове услуге, сагласно одредбама чл. 18.

ст. 1. и 2. Закона, утврђује се као цена коштања те услуге у моменту промета, у коју није укључен ПДВ.

Министарство финансија није надлежно за давање одговора у вези са применом прописа којима се уређује рибарство.

### **8. Порески третман увоза опреме страног улагача која представља улог у домаћем привредном друштву**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-462/2010-04 од 17.2.2010. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–испр. 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 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

У складу са наведеним законским одредбама, на добра која се увозе у Републику, осим на добра за која је одредбама члана 26. Закона прописано пореско ослобођење, обрачунава се и плаћа ПДВ.

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.

Наведена законска одредба не односи се на увоз добара која представљају улог у привредном друштву.

Према томе, при увозу добара – опреме за вршење делатности (медицински апарати) која представља улог страног лица у домаћем привредном друштву, ПДВ се обрачунава и плаћа,

а обвезник има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу добара у складу са Законом.

**9. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када у поступку статусне промене привредног друштва одвајање уз оснивање, обвезник ПДВ – дељеник, који се бави прометом добара и давањем у закуп пословног простора, пренесе део имовине, грађевински објекат**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-282/2008-04 од 17.2.2010. год.)

Одредбом 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.

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).

Сагласно одредбама члана 3. став 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:

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл).

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, када у поступку статусне промене привредног друштва одвајање уз оснивање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, обвезник ПДВ – дељеник, који се бави прометом добара и давањем у закуп пословног простора, пренесе део имовине, у конкретном случају грађевински објекат који делом користи за обављање делатности промета добара, а делом за давање у закуп пословног простора, укључујући и опрему за обављање делатности промета добара, при чему је при набавци предметног објекта остварио право на одбитак претходног пореза (ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за први пренос права располагања на том објекту), не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ уз испуњење следећих услова: да је стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постао обвезник ПДВ и да је продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац, у конкретном случају делатност промета добара и делатност давања у закуп пословног простора, односно само делатност промета добара или само делатност давања у закуп пословног простора. У овом случају, сагласно одредбама члана 32. ст. 3. и 5. Закона, обвезник ПДВ који преноси део имовине у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона (друштво дељеник) нема обавезу исправке одбитка претходног пореза, већ само обавезу да стицаоцу имовине достави неопходне податке за спровођење исправке.

**10. Утврђивања основице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора, у случају када закуподавац закупу врши тзв. префактурисање зависних трошкова (трошкова**



**воде, ел. енергије, телефона, одношења смећа и сл), измена  
основице код промета предметне услуге, као и издавање рачуна за  
овај промет**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2532/2009-04 од  
16.2.2010. год.)

• Одредбом 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. става 2. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царине 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, када обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп пословног простора дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или

треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу – тзв. префактурисане трошкове (трошкове воде, ел. енергије, телефона, одношења смећа и сл).

• 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).

У складу са наведеним законским одредбама, када се за услугу давања у закуп пословног простора издаје периодични рачун, у том случају сматра се да је промет предметне услуге извршен последњег дана периода за који се издаје рачун.

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 одредбама члана 42. став 3. 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.

Сагласно одредби 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 и 67/05, у даљем тексту: Правилник), порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

У складу са наведеним законским одредбама, рачун за промет услуге давања у закуп пословног простора, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, садржи податке из члана 42. став 3. тач. 1)–8) Закона, а издаје се на дан, односно након извршеног промета предметне услуге (најраније последњег дана периода за који се издаје рачун).

• 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 изменом.

Према одредби става 7. истог члана Закона, измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

Сходно наведеном, када обвезник ПДВ у једном пореском периоду изврши промет услуге давања у закуп пословног простора и за тај промет изда рачун у складу са Законом, а након тога, у другом пореском периоду, утврди износ зависних трошкова који потражује од примаоца услуге (трошкови воде, ел. енергије, телефона, одношења смећа и сл), ради се о измени – повећању основице за обрачун ПДВ. У овом случају, измена основице и износа обрачунатог ПДВ врши се у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ – пружалац услуге издао документ којим од примаоца услуге потражује новчана средства на име покрића зависних трошкова. Документ којим обвезник ПДВ – пружалац услуге потражује од другог обвезника ПДВ – примаоца услуге новчана средства на име покрића зависних трошкова (нпр. књижно задужење), тј. којим врши тзв. префактурисање зависних трошкова, према мишљењу Министарства финансија треба да садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца документа, место и датум издавања и редни број документа, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца документа, позив на рачун који је издат за период за који се врши префактурисање зависних трошкова, износ основице (износ префактурисаних трошкова који не садржи ПДВ), пореску стопу која се примењује (18%) и износ ПДВ који је обрачунат на наведену основицу. На основу тако издатог документа обвезник ПДВ – купац има право да ПДВ који је обрачунат и исказан у документу којим се врши префактурисање зависних трошкова одбије од ПДВ који дугује, у пореском периоду у којем је примио документ, уз испуњење осталих услова прописаних чланом 28. Закона.

**11. Ко се сматра обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-388/2009-04 од 16.2.2010. год.)

Одредбом 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.

Према одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник, инострани прималац или треће лице по налогу обвезника ПДВ, односно иностраног примаоца, шаље или отпрема у иностранство.

Сагласно одредби члана 3. став 1. 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 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

Одредбом члана 52. став 1. Закона прописано је да ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

Ако се обвезник не определи за повраћај разлике из става 1. члана 52. Закона, разлика се признаје као порески кредит (став 2. члана 52. Закона).

Порески обвезник, према ставу 3. члана 52. Закона, може да тражи повраћај износа неискоришћеног пореског кредита из става 2. овог члана подношењем захтева, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период.

Сагласно одредби става 4. члана 52. Закона, повраћај из ст. 1. и 3. овог члана врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске пријаве, односно од дана подношења захтева из става 3. овог члана.

Према одредби члана 2. став 1. Уредбе о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност, сматра претежним прометом добара у иностранство („Сл. гласник РС“, бр, 124/04 и 27/05, у даљем тексту: Уредба), претежним прометом добара у иностранство сматра се извоз добара обвезника ПДВ чија је вредност у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра, исказаних у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству.

Ставом 2. истог члана Уредбе прописано је да се обвезник ПДВ који испуни један од критеријума из става 1. овог члана, у наредних 12 календарских месеци, односно до истека рока за подношење наредног финансијског извештаја за претходну календарску годину састављеног у складу са прописима о рачуноводству, сматра обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство.

Према одредби члана 3а став 1. Уредбе, обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство сматра се и обвезник ПДВ који је у периоду од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који подноси пореску пријаву извршио

извоз добара чија је вредност у односу на укупан промет добара и услуга у истом периоду већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра.

Утврђивање претежног промета добара у иностранство обвезник ПДВ из става 1. овог члана врши за сваки порески период текуће године (став 2. истог члана Уредбе).

Ставом 3. истог члана Уредбе прописано је да обвезник ПДВ из става 1. овог члана утврђује вредност извршеног извоза добара и вредност укупног промета добара и услуга на основу података из пословних књига за текућу календарску годину, а које води у складу са прописима о рачуноводству.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, претежни промет добара у иностранство утврђује се искључиво на основу процента учешћа вредности извоза добара у укупном промету добара и услуга (70%), односно на основу апсолутне вредности извоза добара (10.000.000 евра), при чему се у наведени проценат, односно апсолутну вредност не урачунава вредност промета услуга радова на покретним добрима из члана 24. став 1. тачка 7) Закона.

## **12. Процедура за реализацију рефакције ПДВ страним обвезницима који су у свом захтеву за рефакцију ПДВ навели рачун отворен код пословне банке у иностранству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-513/2010-04 од 12.2.2010. год.)

Право на рефакцију ПДВ уређено је одредбама члана 53. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86-04-испр, 61/05 и 61/07), док су начин и поступак остваривања овог права уређени одредбама члана 4. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку

рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник). Према наведеним одредбама Правилника, Пореска управа–Централа проверава испуњеност услова за рефакцију ПДВ и након извршене провере решењем одлучује о захтеву за рефакцију ПДВ. Ако су испуњени услови за рефакцију ПДВ, Пореска управа–Централа доставља решење Управи за трезор на извршење. С тим у вези, а имајући у виду да плаћања према иностранству врши Народна банка Србије, Управа за трезор по добијању решења Пореске управе–Централе којим је утврђено право на рефакцију ПДВ страном обвезнику, као и износ рефакције ПДВ исказан у динарима, доставља Народној банци Србије налог за плаћање према иностранству. У налогу за плаћање према иностранству који Управа за трезор доставља Народној банци Србије треба да буде наведена одговарајућа валута (нпр. евро за обвезнике из Босне и Херцеговине), износ добијен прерачуном динарског износа рефакције ПДВ по продајном курсу Народне банке Србије на дан уплате, при чему трошкове прерачуна, по природи ствари, треба да сноси корисник.

**13. Брисање из евиденције обвезника ПДВ малог обвезника који у другој календарској години у којој има обавезу плаћања ПДВ оствари укупан промет добара и услуга у износу мањем од 2.000.000 динара**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00479/2010-04 од 11.2.2010. год.)

Одредбом члана 33. 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 лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет) у претходних 12



месеци није већи од 4.000.000 динара, односно ако при отпочињању обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 4.000.000. динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Према ст. 3. и 4. члана 33. Закона, мали обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се определити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава) прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године. У овом случају обавеза плаћања ПДВ траје најмање две календарске године.

По истеку рока из става 4. овог члана (две календарске године), обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године (став 5. истог члана Закона).

Одредбом члана 39. став 1. Закона прописано је да, на захтев обвезника из члана 33. став 3. и члана 34. став 5. овог закона, за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежни порески орган спроводи поступак и издаје потврду о брисању из евиденције за ПДВ.

Надлежни порески орган, по службеној дужности, а по спроведеном поступку, извршиће брисање обвезника из евиденције за ПДВ ако је обвезник остварио укупан промет у претходној календарској години у износу мањем од 2.000.000 динара, о чему издаје потврду из става 1. овог члана (став 2. члана 39. Закона).

Одредбом члана 7а став 3. 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. 94/04 ... 120/08, у

даљем тексту: Правилник) прописано је да ће надлежни порески орган извршити брисање обвезника из евиденције за ПДВ по службеној дужности, а по спроведеном поступку, у складу са чланом 39. став 2. Закона, ако је обвезник у претходној календарској години остварио укупан промет у износу мањем од 2.000.000 динара, о чему издаје потврду.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезници ПДВ из члана 33. став 3. и члана 34. став 5. Закона брисаће се из евиденције обвезника за ПДВ по истеку две календарске године у којима имају обавезу плаћања ПДВ, сагласно члану 33. став 4. и члану 34. став 6. Закона, ако у другој календарској години остваре промет у укупном износу мањем од 2.000.000 динара (став 3. истог члана Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник који се, у складу са одредбом члана 33. став 3. Закона, определио за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, има право да након истека две календарске године поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет добара и услуга у износу мањем од 4.000.000 динара. Ако обвезник који се определио за обавезу плаћања ПДВ на основу члана 33. став 3. Закона оствари укупан промет добара и услуга у другој календарској години у износу мањем од 2.000.000 динара, надлежни порески орган, по службеној дужности, а по спроведеном поступку, извршиће брисање обвезника из евиденције за ПДВ и издати потврду о брисању из евиденције за ПДВ.

Према томе, мали обвезник који се, у складу са одредбом члана 33. став 3. Закона, определио за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу у периоду од 1. до 15. јануара 2009. године, а који у другој

календарској години у којој има обавезу плаћања ПДВ, у конкретном случају у 2010. години, оствари укупан промет добара и услуга у износу мањем од 2.000.000 динара, може да буде брисан из евиденције за ПДВ од стране надлежног пореског органа, по службеној дужности, а по спроведеном поступку, по истеку 2010. године. О извршеном брисању из евиденције за ПДВ надлежни порески орган издаје потврду.

**14. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује у случају када је претходни учесник у промету – испоручилац добара или услуга за извршени промет издао рачун који у делу који се односи на податак о називу обвезника ПДВ – издаваоца рачуна садржи словну грешку**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-453/2010-04 од 10.2.2010. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату 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.

Према одредби 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, односио којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Сагласно 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 аванских плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом, као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за 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. Министарство финансија напомиње да у случају када је претходни учесник у промету – испоручилац добара или услуга за извршени промет издао рачун који у делу који се односи на податак о називу обвезника ПДВ – издаваоца рачуна садржи словну грешку (у конкретном случају, уместо слова „Р“ одштампано је слово „Т“), Министарство финансија је мишљења да се ради о недостатку који не представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза.

**15. Порески третман промета добара и услуга који обвезник ПДВ врши у оквиру реконструкције дечијег одељења болнице у Вршцу, а која се финансира средствима донације Фондације Хемофарм,**

**као и право болнице на рефакцију ПДВ који јој је обрачунат за извршени промет**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-842/2010-04 од 10.2.2010. год.)

Према одредби 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.

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

Сагласно одредби члана 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 наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши у оквиру реконструкције дечијег одељења Опште болнице Вршац, а која се финансира средствима донације Фондације Хемофарм, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за наведени промет одредбама чл. 24. и 25. Закона није прописано пореско ослобођење.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ врши предметни промет добара и услуга Општој болници Вршац, ова болница нема право на рефакцију ПДВ који јој је обрачунат за извршени промет, имајући у виду да Законом није прописано право на рефакцију ПДВ здравственим установама. Према томе, за разлику од права на рефакцију ПДВ

Српске православне цркве прописаног одредбама члана 55. Закона, Општа болница Вршац не може да оствари рефакцију ПДВ, с обзиром да за то не достоји законски основ.

**16. Обавеза обрачунавања ПДВ за промет половног путничког возила који врши Градска управа Врање која није обвезник ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-428/2010-04 од 9.2.2010. год.)

Одредбом 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.

Сходно наведеној законској одредби, на промет добра, у конкретном случају половног моторног возила, који врши Градска управа Врање, а која, према наводима из захтева за мишљење, није обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

**17. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана купца стана који у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није био пунолетни држављанин Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2831/2009-04 од 8.2.2010. год.)

Одредбом члана 56а 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 право на

рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m<sup>2</sup> по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 3. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 3. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закон).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;



2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана, води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

Сагласно одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ из члана 22. овог закона (члан 56а Закона) може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона, тј. од 8. јула 2007. године.

Сходно наведеним законским одредбама, купац стана који у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није био пунолетни држављанин Републике Србије нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, с обзиром да у овом случају нису испуњени сви услови прописани за остваривање овог права.

**18. Порески третман преноса новчаних средстава од стране Градска управе за културу и Покрајинског секретаријата за информације Аутономне покрајине Војводина обвезнику ПДВ – радио телевизији, а на име реализације конкретних пројеката**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1971/2009-04 од 8.2.2010. год.)

Одредбом 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 другачије прописано.

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, у случају када Градска управа за културу и Покрајински секретаријат за информације Аутономне покрајине Војводина преносе новчана средства обвезнику ПДВ – Радио телевизији Делта д.о.о. по основу закључених уговора, а на име реализације конкретних пројеката, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна и плати ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини износ примљених новчаних средстава у који није укључен ПДВ.

**19. Порески третман промета – испоруке опреме у иностранство, са уградњом, коју на основу купопродајног уговора врши обвезник ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-414/2010-04 од 8.2.2010. год.)

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

Према одредби става 6. истог члана Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

Према одредби члана 24. став 1. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара – опреме средстава наоружања која на основу купопродајног уговора обвезник ПДВ или треће лице по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, уз обавезу уградње у хеликоптере у иностранству, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу. Наведено пореско ослобођење, у складу са чланом 3. став 1. 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 ... 63/07, у даљем

тексту: Правилник), обвезник ПДВ може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да је опрема иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу опреме, издату у складу са царинским прописима. Уградња предметне опреме у хеликоптере у иностранству на коју се купопродајним уговором обавезао испоручилац опреме сматра се споредном услугом која се пружа уз испоруку опреме. Према томе, за предметни промет (испорука опреме у иностранство са уградњом) обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 2) Закона ако поседује доказ из члана 3. став 1. Правилника, тј. извозну декларацију која садржи потврду да је опрема иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу опреме, издату у складу са царинским прописима.

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена, ако се ради о радовима на покретним стварима (став 3. тачка 3) подтачка (4) истог члана Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуге – уградње опреме средстава наоружања у хеликоптере у иностранству нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за извршени промет, с обзиром да место промета предметне услуге није на територији Републике Србије, при чему Министарство финансија напомиње да за одређивање места промета предметне услуге није од значаја да ли обвезник ПДВ пружа услугу домаћем или страном лицу. По основу промета ове услуге обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза у окладу са Законом.

**20. Издавање рачуна за закуп пословног простора у случају ако се после истека рока на који је закључен уговор о закупу настави употреба предметног пословног простора**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2809/2009-04 од 3.2.2010. год.)

Одредбом 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.

Сагласио 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 10. став 1. тачка 4) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) исказе ПДВ, а у складу са овим законом није дужан да обрачуна и плаћа ПДВ.

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).

Сагласно одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је 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 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.

Одредбом члана 595. став 1. 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, у даљем тексту: ЗОО) прописано је да уговор о закупу закључен за одређено време престаје самим протеком времена за које је закључен.

У случају када је уговор о закупу пословног простора закључен на одређено време, при чему је обвезник ПДВ – закуподавац у току трајања овог уговора издавао периодичне рачуне, последњи рачун који обвезник ПДВ – закуподавац издаје по овом основу је периодични рачун за последњи период у оквиру временског трајања уговора о закупу.

Ако се после истека рока на који је закључен уговор о закупу пословног простора (по основу којег је обвезник ПДВ – закуподавац издавао периодичне рачуне) настави употреба пословног простора, при чему се обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора успротивио тој употреби непосредно по истеку рока на који је уговор закључен, у писаној форми, у том случају употреба пословног простора по истеку рока на који је уговор о закупу био закључен није предмет опорезивања ПДВ.

Међутим, обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора који се успротивио даљој употреби пословног простора по истеку рока на који је уговор закључен, у писаној форми, а који након престанка уговора о закупу настави да издаје рачуне (са увећаним износом закупнине) и обрачунава ПДВ, дугује

тако исказани ПДВ у складу са одредбама члана 10. став 1. тачка 4) и члана 44. став 3. Закона.

## **21. Пореска стопа која се примењује на промет пите са вишњама, пите са јабукама и ванилица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0329/2010-04 од 2.2.2010. год.)

Одредбом члана 23. 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 општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредби става 2. истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет добара и услуга или увоз хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда.

Правилником 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 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 2, прописано је да се пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, перече и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана (члан 2. став 3. Правилника).

Према одредби става 4. истог члана Правилника, пекарским производима сматрају се и производи из ст. 2. и 3. овог члана када се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет пите са вишњама и пите са јабукама, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%, док се промет ванилица опорезује по општој пореској стопи од 18%.

**22. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта LOT XIII Рехабилитација моста 22 финансираног средствима зајма добијеног на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Рехабилитација путева и мостова – Б2, потписаног 16.7.2007. године, а за који је Република Србија дала гаранцију Уговором о гаранцији између Републике Србије и Европске инвестиционе банке Рехабилитација путева и мостова – Б2, који је потписан 16.7.2007. године, укључујући и допуне од 7. септембра 2009. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-312/2010-04 од 2.2.2010. год.)*

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16б), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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



Одредбама члана 21д став 1. 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 и 63/07, у даљем тексту; Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 166) Закона односи на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне финансијске организације;

2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе;

3) треће стране и међународне финансијске организације, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант;

4) треће стране и друге државе, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант.

Републички орган надлежан за послове трезора Републике доставља Централу списак и копије закључених уговора о кредиту, односно зајму, које је закључила Република Србија, односно у којима се Република Србија појављује као гарант или контрагарант, као и податке о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, а којима је предвиђено да се из добијених средстава неће плаћати трошкови пореза (став 2. истог члана Правилника).

У складу са одредбом члана 21д став 3. Правилника, корисник кредита, односно зајма (у даљем тексту: корисник средстава) доставља Централу списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга, као и копије закључених уговора.

Сагласно одредби члана 21ђ став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21д став 1. овог правилника обвезник може

да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши кориснику средстава, односно страном лицу са којим корисник средстава има закључен уговор о промету добара и услуга, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о кредиту, односно зајму ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне, у три примерка.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам из става 1. овог члана садржи:

1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;

1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;

2) број и датум потврде;

3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;

5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;

6) потпис овлашћеног лица,

Према одредбама члана 21ђ став 3. Правилника, потврда из става 2. овог члана издаје се на захтев корисника средстава, односно страног лица, који мора да садржи:

1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;

1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;

2) број и датум захтева;

3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност

пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;

5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;

6) потпис овлашћеног лица и печат корисника средстава, односно страног лица.

Изузетно од става 3. тачка б) овог члана, ако страном лице нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају, уз захтев из става 3. овог члана, доставља Централни изјаву да не поседује печат, потписану од стране овлашћеног лица (став 4. истог члана Правилника).

Централа проверава да ли је уговор о кредиту, односно зајму евидентиран, издаје три примерка потврде из става 2. овог члана, од којих два примерка доставља кориснику средстава, односно страном лицу, а трећи задржава за своје потребе (члан 21ђ став 5. Правилника).

Сагласно одредби члана 21ђ став 6. Правилника, корисник средстава, односно страном лице доставља један примерак оверене потврде из става 4. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Уз први захтев из става 3. овог члана, корисник средстава дужан је да Централни достави и податак о износу искоришћених средстава кредита, односно зајма (став 7. истог члана Правилника).

Одредбом члана 21е Правилника прописано је да Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о кредиту, односно зајму, подацима о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, корисницима средстава и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника средстава и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам.

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ, са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама Правилника) прописано је, између осталог, да ако се по основу уговора о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 166) Закона, врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана уместо података прописаних чланом 21ђ став 2. тач. 4) и 5) овог правилника, садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 166) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника о изменама и допунама Правилника).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру пројекта ЛОТ XIII Рехабилитација моста 22 финансираног средствима зајма добијеног на основу Уговора о финансирању Пројекта Рехабилитација путева и мостова – Б2, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је допуном овог уговора од 7. септембра 2009. године предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови ПДВ. Наведено пореско ослобођење може се остварити за промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши почев од 7. септембра 2009. године. Према томе, а у конкретном случају, предметно пореско ослобођење, по процедури прописаној Правилником, може да оствари обвезник ПДВ који непосредно врши промет добара и услуга кориснику средстава зајма – ЈП „Путеви Србије“, при чему обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Обвезник ПДВ који врши промет

добара и услуга обвезнику ПДВ који непосредно врши промет добара и услуга кориснику средстава зајма, дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

**23. Обавеза подношења евиденционе пријаве за ПДВ физичког лица – супруге преминулог физичког лица – обвезника ПДВ који је обављао делатност инвестиционе изградње грађевинских објеката, а која стекне право својине на делу заоставштине – пословне имовине, као и право управљања и располагања на другом делу заоставштине – пословне имовине који припадне малолетној деци**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2820/2009-04 од 2.2.2010. год.)

Одредбом члана 8. 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 је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице.

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (члан 8. ст. 4. и 5. Закона).

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана (став 2. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, физичко лице које при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара може да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

Према томе, мишљење Министарства финансија је да у случају смрти физичког лица – обвезника ПДВ (супруга и оца двоје малолетне деце) који је обављао делатност инвестиционе изградње грађевинских објеката (у циљу првог преноса права располагања из члана 4. став 3. тачка 7), односно тачка 7а) Закона), физичко лице – супруга преминулог за коју је евидентно да ће, у складу са Законом о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) и Породичним законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/05), стећи право својине на делу заоставштине – пословне имовине, као и право управљања и располагања на другом делу заоставштине – пословне имовине који треба да припадне малолетној деци, може да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве у односу на период у којем је решење о наслеђивању постало правоснажно. Министарство финансија сматра да у случају подношења евиденционе пријаве од стране физичког лица – супруге преминулог не долази до прекида континуитета у пословању и да, са аспекта примене прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, супруга

преминулог, као обвезник ПДВ, има сва права и обавезе предвиђене Законом (нпр. право на одбитак претходног пореза, укључујући и право на одбитак претходног пореза које је као обвезник ПДВ стекао њен супруг, обавезу обрачунавања ПДВ за први пренос права располагања из члана 4. став 3. тачка 7), односно 7а) Закона, обавезу издавања рачуна, подношења пореских пријава, плаћања ПДВ ...).

**24. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта изградње моста на реци Сави са прилазним путевима, финансираног средствима зајма добијеног од Европске инвестиционе банке, на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и Града Београда закљученог 18. децембра 2009. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-285/2010-04 од 28.1.2010. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16б), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Сходно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта изградње моста на реци Сави са прилазним путевима, финансираног средствима зајма добијеног од Европске инвестиционе банке, на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и Града Београда закљученог 18. децембра 2009. године, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за примену пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 166) Закона, из разлога што се у предметном уговору, који је закључен између треће стране (Град Београд) и међународне финансијске организације (Европска инвестициона банка), Република Србија не појављује као гарант.

**25. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила које се на дан набавке не сматра путничким аутомобилом, односно мотоциклом**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2612/2009-04 од 25.1.2010. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 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 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра



набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски делјивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према 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. члана 28. Закона 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања,

одржавања, поправки и других услуга које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила, које се на дан набавке, а према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commissions for Europe – TRANS/wp.29/78/Rev.1/Amend.2, Amend4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила са точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узајамно признавање додељених хомологација – Женева 16. октобар 1995. године, не сматра путничким аутомобилом, односно мотоциклом. За остваривање права на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ мора да испуни прописане услове, и то: да поседује рачун издат у складу са одредбама члана 42. Закона, односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара (ако се добра увозе), као и да предметно добро користи односно да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који, у складу са одредбом члана 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

**26. а) Да ли је Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда обвезник ПДВ?**

**б) Порески третман првог преноса права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, односно првог преноса власничког удела на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који врши Дирекција за грађевинско**

земљиште и изградњу Београда физичком лицу у циљу расељавања, а то физичко лице заузврат Дирекцији изврши промет непокретности (или власничког удела на непокретности) намењеној рушењу

в) Порески третман промета услуге давања у закуп станова на неодређено време, за потребе становања, који врши обвезник ПДВ – Дирекција физичким лицима

г) Подела претходног пореза према економској припадности у случају када обвезник ПДВ – Дирекција врши промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2942/2009-04 од 12.1.2010. год.)

а) Одредбом члана 8. 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 је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице.

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (члан 8. ст. 4. и 5. Закона).

Према одредби члана 9. став 1. Закона, 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.

Сходно наведеним законским одредбама, Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда (у даљем тексту: Дирекција) је обвезник за промет добара и услуга који врши у оквиру обављања делатности, с обзиром да Дирекција није лице из члана 9. став 1. Закона.

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

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објекта (члан 4. став 3. тачка 7а) Закона).

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

Сагласно одредби члана 17. став 4. Закона, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – Дирекција, на основу уговора о размени, изврши

први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, односно први пренос власничког удела на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, физичком лицу у циљу расељавања, а то физичко лице заузврат изврши промет непокретности (или власничког удела на непокретности) намењеној рушењу, за оба промета постоји обавеза плаћања одговарајућег пореза. Први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, односно први пренос власничког удела на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који обвезник ПДВ – Дирекција врши физичком лицу, опорезује се ПДВ, при чему основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност непокретности (или власничког удела на непокретности) коју Дирекција на основу уговора о размени добија за извршени промет (непокретност намењена рушењу), на дан промета те непокретности, укључујући и новчани износ (ако по том основу потражује новчана средства од физичког лица), без ПДВ. Промет непокретности који врши физичко лице Дирекцији предмет је опорезивања Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 42/02, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09).

в) 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 4) Закона, прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга давања у закуп станова на неодређено време, укључујући и власничке уделе на становима, за потребе становања, а који врши обвезник ПДВ – Дирекција физичким лицима, ПДВ се не

обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Дирекција нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Ако обвезник ПДВ – Дирекција изврши први пренос власничког удела на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, а који је пре тог промета био дат у закуп физичком лицу на неодређено време за потребе становања, у том случају реч је о промету из члана 4. став 3. тачка 7а) Закона за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

г) Према одредби 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 објекта за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објекта, 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.

Одредбом 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, ако обвезник ПДВ – Дирекција користи набављена добра, односно примљене услуге искључиво за промет са правом на одбитак претходног пореза, у том случају има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који јој је извршен у циљу изградње грађевинског објекта у потпуности одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, а уз испуњење осталих услова прописаних одредбама члана 28. Закона. Ако се набављена добра, односно примљене услуге користе искључиво за промет без права на одбитак претходног пореза, ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету не може се одбити као претходи порез.

Сагласно одредби члана 30. став 1. Закона, ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге за потребе своје делатности да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

У складу са наведеном законском одредбом, када обвезник ПДВ – Дирекција користи набављена добра, односно примљене услуге да би извршила промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза (први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, односно први пренос власничких удела на економски дељивим целинама у оквиру

предметног објекта), као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза (давање у закуп станова, односно власничких удела на становима, за потребе становања), дужна је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује. Ако за поједино добро или примљену услугу обвезник ПДВ – Дирекција не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају може да одбије од ПДВ који дугује сразмерни порески одбитак који се утврђује у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

Ако обвезник ПДВ – Дирекција изврши први пренос власничког удела на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који је пре тог промета био дат у закуп физичком лицу на неодређено време за потребе становања, из ког разлога обвезник ПДВ – Дирекција није имала право да ПДВ који је обрачунат од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ, а у делу који се односи на предметни власнички удео, одбије као претходни порез, у том случају, а уз испуњење осталих прописаних услова, обвезник ПДВ – Дирекција стиче право да, у пореском периоду у којем је извршен први пренос власничког удела из члана 4. став 3. тачка 7а) Закона (за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом), ПДВ који је обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходних учесника, у делу који се односи на тај власнички удео, одбије као претходни порез.



---

## **ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА**

### **1. Утврђивање набавне цене некретнине набављене пре 1. јануара 2004. године за сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје те некретнине**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00049/2010-04 од 24.2.2010. год.)*

Према одредби члана 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком се сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у ставу 1. овог члана, између осталог и непокретности. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине (некретнине у конкретном случају) и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

Одредбом члана 29. Закона прописано је да, за сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена јесте цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације. У смислу наведене одредбе, набавна цена по којој је обвезник стекао имовину умањује се по основу (пореске) амортизације обрачунате у складу са Законом и Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04, у даљем тексту: Правилник).

У случају отуђења некретнине набављене пре примене међународних рачуноводствених стандарда, односно пре 1. јануара

2004. године, набавна цена (за сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје такве некретнине), према мишљењу Министарства финансија, је цена по којој је обвезник стекао (ту некретнину), умањена по основу амортизације и увећана по основу ревалоризације, у складу са прописима о рачуноводству који су се примењивали до краја 2003. године.

## **2. Порески третман прихода оствареног преносом права коришћења градског грађевинског земљишта**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-07-00023/2010-04 од 16.2.2010. год.)

Према члану 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), капитални добитак представља приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, и непокретности, а који се утврђује као разлика између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

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

У конкретном случају, обвезник је (у току 2008. године) закључио Уговор о купопродаји непокретности по основу ког је на друго правно лице пренео право својине на грађевинским објектима, као и право коришћења градског грађевинског земљишта (у јавној својини) на катастарској парцели на којој су изграђени предметни грађевински објекти, при чему је тај пренос (а како произилази из садржине допуњеног захтева) уписан (такође у току 2008. године) у јавној књизи.

Према закону који регулишу планирање и изградњу (а који је био на снази у време настанка уговорног односа, као и у време извршеног уписа преноса у јавним књигама) грађевинско

земљиште може бити јавно (које се налази у државној својини и не може се отуђити из државне својине) и остало (које може бити у свим облицима својине).

Према томе, имајући у виду да се, у конкретном случају, ради о преносу (уз накнаду) права коришћења јавног грађевинског земљишта, Министарство финансија је мишљења да приход који је обвезник остварио по основу таквог преноса, у смислу Закона, не представља капитални добитак, већ приход (од продаје), који се као такав евидентира у пословним књигама обвезника.

### **3. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када је код обвезника, у поступку контроле, констатована књиговодствена грешка при књижењу издатака везаних за улагања у основна средства**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00188/2009-04 од 10.2.2010. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала предузећа) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала предузећа) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

У конкретном случају, код обвезника је (у поступку контроле) констатована књиговодствена грешка при књижењу издатака везаних за улагања у основна средства. Наиме, улагања извршена током 2007. и 2008. године у пословним књигама обвезника исказана су као расход, а не као улагања у основна средства, по основу којих би (да су правилно била прокњижена), обвезник имао право на порески кредит из члана 48. Закона.

Како се право на порески кредит по члану 48. Закона признаје обвезнику у пореском периоду у коме су извршена

улагања у набавку основних средстава, а која се исказују у Обрасцу ПК (који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа – „Сл. гласник РС“, бр. 139/04), поднетом за тај порески период, Министарство финансија сматра да обвезник, у конкретном случају, нема право на порески кредит из члана 48. Закона за 2009. годину, имајући у виду да се у свом случају ради о издацима из 2007. и 2008. године, који су (после исправљене грешке из претходног периода) накнадно евидентирани у пословним књигама обвезника као улагања у основна средства, при чему за та улагања (у пореском периоду у којем су извршена) није поднет Образац ПК.

**4. Да ли је обвезник – друштво са ограниченом одговорношћу дужан да утврди капитални добитак (или губитак) у случају када оснује ново зависно привредно друштво у које (као неновчани улог) уноси непокретност – пословни објекат и по том основу стиче удео у капиталу тог друштва?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00277/2009-04 од 2.2.2010. год.)*

Одредбом члана 27. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, 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 (члан 27. став 2. Закона). Ако је разлика из става 2. овог члана негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. став 3. Закона).

Према прописима којима се уређују привредна друштва, члан друштва са ограниченом одговорношћу стиче удео у основном капиталу друштва сразмерно вредности улога.

У случају када обвезник оснује ново зависно привредно друштво, у које (као неновчани улог) уноси непокретност – пословни објекат (у конкретном случају) и по том основу (а сразмерно вредности унетог пословног објекта) стиче удео у капиталу тог друштва, Министарство финансија сматра да се у том случају ради о преносу имовине (пословног објекта) у накнаду, у смислу члана 27. Закона. С тим у вези, уколико постоји разлика између вредности по којој је предметна непокретност унета у новоосновано друштво (а која је утврђена у складу са прописима који уређују привредна друштва) и њене набавне вредности (евидентираних у пословним књигама обвезника), Министарство финансија сматра да је обвезник дужан да (на начин прописан одредбама чл. 27–29. Закона) утврди капитални добитак или губитак, при чему капитални добитак представља позитивну разлику између вредности улога (пословног објекта) на дан уноса улога и његове набавне вредности. Тако утврђени капитални добитак укључује се у опорезиву добит обвезника и опорезује у складу са Законом.

##### **5. Право општине на ослобођење од плаћања пореза на добит предузећа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-281/2009-04 од 1.2.2010. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као предузеће или задруга), ако остварује приходе продајом производа да тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према члану 44. став 1. Закона, ослобађа се плаћања пореза на добит предузећа недобитна организација која у години за коју се одобрава право на ослобођење оствари вишак прихода над расходима до 300.000 динара, под следећим условима: да недобитна

организација не расподељује тако остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, 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 300.000 динара, као ни недобитна организација која има монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује сузбијање монополског или доминантног положаја (члан 44. став 2. Закона).

Чланом 63. Закона прописано је да је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе (уз порески биланс) пореску пријаву у којој је обрачунат порез за период за који се утврђује порез.

Кад су у питању недобитне организације садржај пореске пријаве (која се подноси на Обрасцу ПДН – Пореска пријава за аконтационо–коначно утврђивање пореза на добит предузећа за недобитне организације) прописан је Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 19/05, 15/06 и 59/06).

У складу са наведеним законским одредбама, недобитна организација обвезник је пореза на добит предузећа уколико је остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду. Према томе, у случају када недобитна организација (општина, у конкретном случају) није, за период за који се утврђује порез, остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, није обвезник пореза на добит предузећа, и с тим у вези, није дужна да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву за аконтационо–коначно утврђивање пореза на добит предузећа (за тај порески период).

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли је супруга преминулог обвезника пореза на имовину за „кућу саграђену у Врњачкој Бањи, која је саграђена пре 1948. године, када није било потребно одобрење за градњу“ у обавези да измири обвезников неизмирени порески дуг по том основу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00012/2010-04 од 24.2.2010. год.)*

1. Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности.

Непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају се: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови (члан 2. став 2. Закона).

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. Закона).

Према томе, порез на имовину плаћа се на право својине на кући, независно од тога да ли је та непокретност изграђена уз прописану инвестиционо-техничку документацију.

2. Према одредби члана 22. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/02, у даљем тексту: ЗПППА), пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Сходно одредбама члана 18. став 1. и члана 10. став 1. тачка 1) ЗПППА, пореска обавеза представља обавезу плаћања пореза, обавезу обезбеђења пореске обавезе и обавезу плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица и право пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

Споредна пореска давања су новчане казне, камате до основу доспелог, а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате пореза и трошкови пореско-прекршајног поступка (члан 2. став 2. ЗПППА).

Према томе, ако се супруга преминулог лица прихватила наследства, у обавези је да испуни доспелу неизмирену пореску обавезу тог лица (плаћање утврђеног пореза на имовину, плаћање камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и других споредних пореских давања), у оквиру вредности имовине коју је наследила и у сразмери са уделом који јој је припао.

Министарство финансија напомиње да Законом о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08) није била уређена могућност отписа камате обрачунате на доспеле неизмирене обавеза по основу пореза на имовину у тзв. статистици.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају утврђује чињенице од утицаја на постојање и



висину обавезе коју је у случају смрти физичког лица – обвезника пореза на имовину, дужан да измири његов наследник (на пример, колико се лица прихватило наслеђа иза обвезника као оставиоца, колики је удео конкретног лица у наслеђу, колика је вредност наслеђеног дела тог лица у односу на порески дуг оставиоца ...).

## **2. Када застарева право пореског органа на наплату пореза на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00050/2010-04 од 24.2.2010. год.)

Према одредби члана 39. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на имовину из члана 2. Закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе.

Одредбом. члана 39. став 3. Закона прописано је да се годишњи порез на имовину плаћа тромесечно у року од 45 дана од дана почетка тромесечја.

Према одредби члана 1146 став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09, у даљем тексту: ЗПППА), право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање (члан 1146 став 1. ЗПППА).

Право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена претплата (члан 114ж ЗПППА).

ЗПППА примењује се и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе (члан 2а став 1. ЗПППА).

С обзиром да се годишњи порез на имовину утврђује решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе, те да су рокови плаћања тог пореза уређени Законом (порез се плаћа тромесечно у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, тј. за једну календарску годину 1. рата доспева 15-ог фебруара, 2. рата – 15-ог маја, 3. рата – 15-ог августа, 4. рата – 15-ог новембра те календарске године, а разлика између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо уплаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела – у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореске обавезе), право на наплату пореза на имовину за календарску годину за коју се порез плаћа и у којој је истекао рок од 15 дана за плаћање евентуалне разлике између пореза утврђеног решењем и аконтационо уплаћеног пореза, застарева за пет година почев од првог дана наредне године.

Министарство финансија напомиње да се, сходно одредби члана 114д ЗПППА, застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу наплате пореза и споредних пореских давања, те да после прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост. Такође, право на наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити.

Чињенично стање од утицаја на евентуалну застарелост права на наплату пореза у сваком конкретном случају цени надлежни орган јединице локалне самоуправе.

### **3. Да ли је ДТД–ВДП „Северна Бачка“ Суботица, као корисник експропријације, у обавези да плати порез на пренос апсолутних**

**права код преноса права својине на земљишту по основу експропријације од физичких лица која је извршена ради изградње водопривредних објеката при чему су ти објекти „давно изграђени“ и власницима земљишта исплаћена накнада?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00020/2010-04 од 5.2.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 7) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

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

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

Према одредби члана 45. став 2. Закона, не плаћа се порез на пренос апсолутних права на непокретности по одредбама Закона на који се, по прописима који су били у примени када је основ настао и пренос извршен у складу са прописима, а до ступања на снагу Закона, овај порез није плаћао.

Према томе, ако је порески орган сада сазнао за пренос права својине на земљишту по основу експропријације који је раније извршен, а није пријављен пореском органу, порез на пренос апсолутних права се на тај пренос плаћа ако се порез на пренос апсолутних права, односно порез на промет непокретности и права, плаћао код преноса права својине на експроприсаном

земљишту по прописима који су били у примени када је експропријација од сваког физичког лица извршена. Порески обвезник би у том случају био ДТД–ВДП „Северна Бачка“ Суботица, као корисник експропријације.

Међутим, ако се порез на пренос апсолутних права, односно порез на промет непокретности и права, није плаћао код преноса права својине на експроприсаном земљишту по прописима који су били у примени у време када је правни основ експропријације права својине на земљишту настао и пренос права својине на експроприсаном земљишту извршен у складу са прописима, нема законског основа да се на тај пренос утврђује пореска обавеза на пренос апсолутних права по одредбама Закона, те у том случају не постоји ни обавеза ДТД–ВДП „Северна Бачка“ Суботица, као корисника експропријације, да поднесе пореску пријаву за тај пренос.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09), 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, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права што, између осталог, у конкретном случају значи и када је основ преноса настао и пренос извршен.

#### **4. На коју површину стана се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану купцу $\frac{1}{2}$ идеалног дела првог стана на територији**

**Републике Србије, чија је укупна површина 59m<sup>2</sup>, а основ преноса је уговор о купопродаји стана оверен у суду 11.1.2010. године?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-0014/2010-04 од 3.2.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

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).

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос права својине на стану по уговору о купопродаји на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 31а ст. 1. и 3. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m<sup>2</sup> и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m<sup>2</sup> по сваком члану, под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. тог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана.

Према одредби члана 316 став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Сходно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење из чл. 31а и 316 Закона може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона, дакле од 8. јула 2007. године.

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји првог стана је продавац, те и право на пореско ослобођење (када су испуњени прописани услови) остварује лице које по Закону има пореску обавезу, а то је продавац.

Продавац, као порески обвезник, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона остварује на пренос права својине на стану купцу првог стана, ако су испуњени прописани услови, било да тај купац купује стан као целину или идеални део стана у ком случају обим права на ослобођење остварује у одговарајућој сразмери.

На пренос права својине купцу који за себе (а не и за чланове свог породичног домаћинства) купује  $\frac{1}{2}$  идеалног дела свог првог стана на територији Републике Србије по основу купопродајног уговора закљученог 11. јануара 2010. године, ако су испуњени прописани услови, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права остварује се у сразмери у односу на сусвојински део који купује, што код куповине стана чија је укупна површина  $59\text{m}^2$  значи за површину од  $20\text{m}^2$  ( $\frac{1}{2}$  од  $40\text{m}^2$ ), док се на  $9,5\text{m}^2$  (тј. на разлику површине идеалног дела купљеног и површине сразмерног дела одговарајућег става) плаћа порез на пренос апсолутних права.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа и прописане изјаве купца да купује први стан, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно на остваривање права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

**5. Када настаје пореска обавеза на пренос апсолутних права у случају када уговор о преносу апсолутног права није пријављен или је пријављен неблаговремено, као и од када се, у том случају, обрачунава камата на дуговани износ тог пореза?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00019/2010-04 од 2.2.2010. год.)

Према одредби члана 29. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права.

Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа (члан 29. став 8. Закона).

Одредбом члана 36. став 1. 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.

Према одредби члана 39. став 2. Закона, порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем пореског органа.

Одредбом члана 40. Закона прописано је да се порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења.

Према одредби члана 75. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002 ... и 72/2009, у даљем тексту: Закон о пореском поступку и пореској администрацији), на дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према томе, када уговор о преносу апсолутног права није пријављен, или је пријављен неблаговремено (тј. када порески обвезник није поднео пореску пријаву са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе у Законом прописаном року), сматраће се да је пореска обавеза на пренос апсолутних права настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутног права. У том случају је порески орган надлежан да предузме законом прописане радње којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе (и да решењем одреди пореског обвезника, пореску основицу и износ пореске обавезе, уз налог пореском обвезнику да порез плати у



року од 15 дана од дана достављања тог решења – на прописани уплатни рачун јавних прихода) или право на пореско ослобођење. Почев од наредног дана од истека рока за плаћање утврђеног пореза на пренос апсолутних права (тј. од 16-ог дана од дана достављања решења о утврђивању тог пореза) на дуговани порез и споредна пореска давања се обрачунава камата.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

**6. Захтев да Министарство финансија „хитно поступи по Закону“ у вези мишљења бр: 413-00-00166/2010-04 од 20.1.2010. године, а по питању да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају продаје акција у правном лицу на берзи дана 1. и 2. децембра 2009. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00166/2010-04 од 29.1.2010. год.)*

Министарство финансија је поступило по закону и доставило мишљење према коме се порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду хартија од вредности по основу уговора или другог акта закљученог до 29.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна до 29.1.2009. године, а на пренос уз накнаду хартија од вредности, по основу уговора или другог акта закљученог од 30.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна од 30.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Према томе, ако је, како је у захтеву наведено, у конкретном случају извршен пренос уз накнаду хартија од вредности, тј. акција у правном лицу дана 1.12.2009. године и 2.12.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, независно од чињенице да ли је извршен на берзанском тржишту или ван берзанског тржишта.

Одредбом члана 23. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) уређени су преноси на које се, када се врше уз накнаду, порез на пренос апсолутних права плаћа.

Према одредби члана 24. тачка 2) Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 24. тачка 2) Закона, сматра се пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутних 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 томе, код редовне продаје правног лица порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09, у даљем тексту: ЗППА), 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.

Одредбама члана 4. став 3. и члана 9. став 1. прописано је да је Пореска управа дужна да утврђује све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику. Пореске чињенице утврђују се према њиховој суштини.

Дакле, у надлежности је пореског органа (а не Сектора за фискални систем Министарства финансија) да у сваком конкретном случају утврди чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са постојањем пореске обавезе на пренос апсолутних права (што, у конкретном случају, значи и да ли је извршен пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица по основу његове редовне продаје или пренос уз накнаду хартија од

вредности – акција у том лицу, ако је извршен пренос целокупне имовине – да ли се на тај пренос плаћа порез на додату вредност или не ...).

Министарство финансија напомиње да се, сагласно одредби члана 55. став 3. ЗПППА, пореско решење о утврђивању пореза – ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, доноси на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника и чињеничног стања утврђеног у поступку контроле.

То значи да је порески орган овлашћен да када постоји обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права, ту обавезу утврди и ако обвезник није поднео пореску пријаву.

**7. Да ли је удружење грађана „Плаво позориште“ у обавези да плати порез на поклон на примљену донацију од стране „Централноевропске институције“ са седиштем у Трсту, у износу од 6.000 евра?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00279/2010-04 од 28 .1.2010. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, 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, употребљаваном пловном објекту, односно 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 ст. 1. до 4. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Одредбом члана 20. Закона прописано је да се порез на наслеђе и поклон не плаћа на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара.

Према одредби члана 21. став 1. тач. 8), 12) и 13) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа:

– Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, као наследник, односно поклонопримац;

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

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

Према томе, на поклон – донацију у новцу плаћа се порез на поклон уколико његов износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Имајући у виду да су међународни уговори – уговори које Република Србија закључи у писаном облику са једном или више држава, односно са једном или више међународних организација, ако је конкретни уговор са иностраним елементом, којим је „Плаво позориште“ примило донацију у износу од 6.000 евра закључило то позориште, порез на поклон се плаћа.

Међутим, порез се не плаћа ако је уговором дата донација Републици Србији, па ју је Република Србија, у складу са уговором, усмерила „Плавом позоришту“ ради реализације пројекта за који су дата новчана средства намењена.

Министарство финансија–Сектор за фискални систем није надлежно за давање обавештења о постојању уговора које је закључила Република Србија са другим државама или организацијама.

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

**8. Површина стана на коју се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану када су на страни купца два физичка лица, при чему један купац купује  $\frac{3}{4}$  идеалног дела стана који му нису први стан у Републици Србији, а други купац купује  $\frac{1}{4}$  идеалног дела свог првог стана у Републици Србији, при чему је основ преноса купопродајни уговор, а површина стана који је предмет преноса износи  $60m^2$**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00012/2010-04 од 27 .1.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту; Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

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).

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос права својине на стану по уговору о купопродаји на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 31а Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до  $40m^2$  и за чланове његовог породичног домаћинства који

од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m<sup>2</sup> по сваком члану, под условом да:

- 1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;
- 2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. тог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана.

Према одредби члана 316 став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

- 1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона;

- 2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Сходно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење из чл. 31а и 316 Закона може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона, што значи од 8. јула 2007. године.

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји првог стана је продавац, те и право на пореско ослобођење (када су испуњени прописани услови) остварује лице које по закону пореску обавезу има, а то је продавац.

Продавац, као порески обвезник, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 316 Закона остварује на пренос права својине на стану купцу првог стана, ако су испуњени прописани услови, било да тај купац купује стан као целину или идеални део стана – у ком случају обим права на ослобођење остварује у одговарајућој сразмери.

У конкретном случају, нема законског основа да се на пренос права својине на  $\frac{3}{4}$  идеалног дела стана физичком лицу које има стан на територији Републике Србије оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 316 Закона.

На пренос права својине купцу који за себе (а не и за чланове свог породичног домаћинства) купује  $\frac{1}{4}$  идеалног дела свог првог стана на територији Републике Србије, по основу купопродајног уговора закљученог од 8. јула 2007. године, ако су испуњени прописани услови, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права остварује се у сразмери у односу на сусвојински део који купац купује, што код куповине стана чија је укупна површина  $60\text{m}^2$  значи у обиму од  $10\text{m}^2$  ( $\frac{1}{4}$  од  $40\text{m}^2$ ), док се на  $5\text{m}^2$  (тј. на разлику површине идеалног дела купљеног и површине сразмерног дела  $\frac{1}{4}$  одговарајућег стана) плаћа порез на пренос апсолутних права.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа и прописане изјаве купца да купује први стан, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно на остваривање права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

**9. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права када је правоснажном судском пресудом од 27. августа 2008. године утврђено право својине на објектима и право коришћења на земљишту у државној својини у корист Задужбине Лазара Стојадиновића?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00003/2010-04 од 21.1.2010. год.)

Према одредби члана 24. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона (на који се порез на пренос апсолутних права плаћа), сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

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 томе, када се на пренос права својине на непокретности не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, на стицање права својине на непокретности на основу правоснажне судске пресуде, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Међутим, порез на пренос апсолутних права се не плаћа уколико суд у спроведеном поступку, на основу расправљања и наведених доказа утврди да се не ради о стицању права својине и других права из члана 23. Закона, него да је то право (које је предмет спора) према прописима постојало и раније (пре судске пресуде), уз услов да је та судска пресуда правоснажна.

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



---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман прихода по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана**

(Објашњење Министарства финансија, бр. 414-00-3/2010-04 од 21.1.2010. год.)

Законом о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о привременом изузимању), који је ступио на снагу 30. јануара 2009. године, уређено је привремено изузимање од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода физичких лица, поред осталог, прихода од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана, чије је опорезивање као врсте прихода физичких лица прописано Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09).

Наиме, одредбом члана 2. Закона о привременом изузимању прописано је да се не утврђује и не плаћа порез на приходе од капитала по основу камате на девизне штедне и друге

депозите грађана, која је остварена од дана ступања на снагу овог закона до 31. децембра 2009. године.

Имајући у виду да је Закон о привременом изузимању ступио на снагу 30. јануара 2009. године, приход који физичко лице оствари по основу камате од конкретног девизног штедног или другог депозита, која је исплаћена или приписана у периоду од 30. јануара 2009. године (као дана ступања на снагу Закона о привременом изузимању) до 31. децембра 2009. године, независно од тога када је положен девизни штедни улог, односно извршено депоновање средстава, и независно од тога на који период су орочена средства, је изузет од опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од капитала. Тако, камата остварена – исплаћена или приписана по основу девизних штедних и других депозита у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године изузета је од опорезивања независно од тога кад је физичко лице положило депозит и на који период је орочило средства, односно изузета је камата која припада (било да је исплаћена, односно приписана) обвезнику у наведеном периоду.

Тако, на пример, уколико је у септембру 2008. године орочен износ девизних средстава на период од годину дана – са истеком орочења у септембру 2009. године, целокупна камата која се по основу тих средстава остварује за период орочења (септембар 2008. г. – септембар 2009. г) изузета је од опорезивања, па сагласно томе не врши се „пресек стања“ нпр. на дан 29. јануара 2009. године у смислу раздвајања камате која припада до дана ступања на снагу Закона о привременом изузимању (кад није било у примени пореско изузимање) и камате која припада од дана ступања на снагу Закона о привременом изузимању (почетак примене пореског изузимања), већ се пореско изузимање односи на целокупну камату коју обвезник, у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године, оствари као исплаћену или приписану камату.

У случају кад физичко лице има орочена девизна средства нпр. на период од годину дана од 15. јануара 2009. до 15. јануара 2010. године, камата коју физичко лице оствари (исплата 15. јануара 2010. г) била би у целости опорезована порезом на доходак грађана на приходе од капитала, имајући у виду да би се камата остварила (исплатила, приписала) у периоду на који се не односи пореско изузимање (дакле после 31. децембра 2009. године), тј. након престанка важења Закона о привременом изузимању.

Уколико обвезник остварује камату по основу тзв. рентне штедне (оброчна исплата камате током трајања орочења девизног улога), камата коју је обвезник по овом основу остварио до почетка примене Закона о привременом изузимању (до 30. јануара 2009. године) била је предмет опорезивања порезом на приходе од капитала по основу камате. Међутим, камата коју је обвезник остварио (исплаћена, односно приписана) по наведеном основу у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године изузета је од опорезивања. За примања по основу камате коју обвезник оствари од 1. јануара 2010. године до дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана (који је у форми Предлога закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана упућен Народној скупштини РС на разматрање и усвајање, којим је предложено смањење стопе пореза на приходе од капитала, па и на камату, са 20% на 10%) примењује се стопа од 20%, а након ступања на снагу тог закона и усвајања предложеног законског решења приходи од капитала опорезивали би се по стопи од 10%.

Министарство финансија указује да се од ступања на снагу одредаба Закона о привременом изузимању, које се односе на привремено изузимање од опорезивања порезом на доходак грађана прихода од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана (од 30. јануара 2009. године), привремено нису примењивале одредбе важећег Закона о порезу на доходак грађана (тај закон је у примени од 2001. године) којима се, иначе,

уређује, између осталог, опорезивање прихода од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана (према којима се ти приходи физичких лица опорезују по стопи од 20%), а да се након престанка важења Закона о привременом изузимању, односно од 1. јануара 2010. године регуларно примењују одредбе Закона о порезу на доходак грађана којима је уређено опорезивање прихода од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана. Сходно томе, камата коју физичко лице оствари почев од 1. јануара 2010. године, независно од тога кад је физичко лице положило депозит и на који период је орочило средства, била би у целости опорезована порезом на доходак грађана на приходе од капитала по стопи од 20%, имајући у виду да је камата остварена (исплаћена, приписана) у периоду када се поново примењују одредбе Закона о порезу на доходак грађана којима је прописано опорезивање камате.

Министарство финансија напомиње да је на седници одржаној 17. децембра 2009. године Влада усвојила Предлог закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана, који је упућен Народној скупштини на разматрање и усвајање, којим је, између осталог, предложено да се стопа пореза на приходе од капитала снизи са 20% на 10%. Предложено је да закон ступи на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“.

## **2. Порески третман награде која се по основу извршеног вештачења од стране лекара – специјалиста психијатар, исплаћује болници, са становишта опорезивања прихода физичких лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-160/2009-04 од 15.1.2010. год.)*

Према наводима из дописа, специјална болница за психијатријске болести врши услуге судско-медицинског

вештачења по налогу суда у кривичним поступцима ради утврђивања степена урачунљивости извршиоца кривичних дела. Те услуге вештачења обављају лекари специјалисти који су у радном односу у тој болници. Даље се наводи да се фактурисање по основу пружених услуга вештачења врши тако што се део фактуре који се односи на награде лекара – вештака, обрачунава на бази укупног броја потрошених сати за вештачење помножено са просечном нето зарадом у привреди Републике Србије, с тим да се напомиње да ова награда припада болници и да се не исплаћује лекарима учесницима у поступку вештачења. На основу усменог контакта дато је додатно објашњење да лекари за свој рад примају само зараду и да је вршење судско-медицинског вештачења од стране лекара специјалиста, поред осталог, у опису њихових редовних послова које врше као лекари запослени у наведеној здравственој установи (болници).

Приходи које остварују физичка лица предмет су опорезивања сагласно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон). Порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети од опорезивања, сагласно одредбама чл 1. и 2. Закона.

Порезу на доходак грађана подлежу приходи које физичко лице оствари по основу зараде, пољопривреде и шумарства, самосталне делатности, ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, капитала, непокретности, капиталних добитака и осталих прихода..

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

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа (који се односе на приход који по основу награде лекарима

за пружање услуга вештачења у кривичним поступцима ради утврђивања степена урачунљивости извршиоца кривичних дела, остварује здравствена установа у којој су лекари специјалисти који врше судско-медицинско вештачење у радном односу, док сами лекари не остварују приход – награду по том основу), Министарство финансија напомиње да се Законом уређује опорезивање прихода физичких лица, а не опорезивање прихода правних лица, па, према томе, примања која у конкретном случају остваре лекари по основу свог рада (укључујући ту и вештачења у кривичним поступцима ради утврђивања степена урачунљивости извршиоца кривичних дела) подлежу опорезивању порезом на зараду сагласно одредбама Закона.

**3. Порески третман капиталног добитка оствареног од стране физичког лица преносом уз накнаду акција стечених без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-356/2009-04 од 14.1.2010. год.)

Приход који физичко лице оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, акција у правном лицу, подлеже плаћању пореза на капитални добитак у складу са одредбама чл. 72. до 78. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене акција и њихове набавне цене.

Продајном ценом акција сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, сагласно одредби члана 73. став 1. Закона.

За акције које се не котирају на берзи, набавном ценом сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно ако то не учини, њихова номинална вредност (члан 74. став 7. Закона).

Према томе, за акције које су запослени и друга лица стекла без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица, набавном ценом се, по мишљењу Министарства финансија, сматра номинална вредност акција.

Код утврђивања пореза на капитални добитак, набавна цена акција увећава се индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 8. Закона).

Обвезник пореза на капитални добитак је физичко лице које оствари капитални добитак.

Порез на капитални добитак плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 77. Закона.

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке, дужан је да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-3) најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода, пореском органу на чијој територији има пребивалиште (чл. 95. и 98. Закона).

Порез на капиталне добитке утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података из пореске пријаве, односно података којима располаже надлежни порески орган, а плаћа се у року од 15 дана од дана достављања решења о утврђивању пореза (чл. 115. и 118. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, а имајући у виду наводе из дописа (поред осталог да је продаја акција извршена током 2006. године), Министарство финансија указује да нема правног основа за ослобођење од плаћања пореза на приходе по основу капиталног добитка оствареног преносом уз накнаду (продајом) хартија од вредности (конкретно акција) које је

физичко лице стекло без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица. Министарство указује да се акције које су запослени стекли у поступку својинске трансформације не сматрају зарадом сходно одредби члана 14. став 1. Закона и не подлежу опорезивању порезом на зараду.

С обзиром да се у захтеву наводи одредба члана 2. Закона о изменама и допуна Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), која се односи на члан 9а Закона, који је био у примени до 7. маја 2009, године, Министарство указује да се одредба тог члана Закона, којом је било прописано пореско изузимање, односила на бесплатно стицање у виду новчаног примања физичког лица по основу накнаде из купопродајне цене остварене продајом капитала у поступку приватизације друштвеног и државног капитала (у смислу да се не плаћа порез на доходак грађана на новчано примање по основу накнаде из купопродајне цене) и да се није односила на приход који физичко лице оствари продајом хартија од вредности (конкретно, акција) које су физичка лица стекла без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица, јер приход по том основу (од продаје акција) подлеже опорезивању порезом на капитални добитак.

Иначе, Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа 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 72/09).

#### **4. Порески третман примања – месечне новчане помоћи деци преминулих одборника и деци преминулог радника општинске управе, која се из средстава јединице локалне самоуправе**



**исплаћују деци до завршетка њиховог школовања (средња школа, факултет), независно од њиховог социјалног стања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-800/2009-04 од 11.1.2010. год.)

Према члану 9. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање примања по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, која се остварују, поред осталог, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана регистрованих код надлежног органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника и имајући у виду околности предметног случаја, кад се исплата

месечне новчане помоћи деци преминулих одборника и деци преминулог радника општинске управе врши из средстава те јединице локалне самоуправе, тако да се помоћ исплаћује тој деци до завршетка њиховог школовања (средња школа, факултет) независно од њиховог социјалног стања, Министарство финансија сматра да уколико (ценећи сваки конкретан случај) нису испуњени услови у смислу да се неко лице налази у стању потребе за помоћи у циљу санирања и ублажавања последица његове тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације, сагласно Правилником прописаним елементима, примање тих физичких лица по наведеном основу не би могло да има карактер примања по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи које је изузето из дохотка за опорезивање.

У случају кад, сагласно Правилнику, нису испуњени услови за пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи, примање физичког лица по том основу било би предмет опорезивања порезом на доходак грађана на друге приходе по стопи од 20% на основу коју чини опорезиви приход (брuto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%), у складу са одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и чланом 86. Закона.

Министарство финансија напомиње да је одредбом чл. 7. и 8. Правилника ближе уређено остваривање права на пореско изузимање стипендија и кредита који се ученицима средњих школа и студентима виших школа и факултета исплаћују по уговору, поред осталог, у функцији решавања и обезбеђивања кадровских потреба давалаца стипендија и кредита (предузећа, других правних лица, предузетника), с тим да се право на пореско изузимање не може остварити за стипендије и кредите који се исплаћују ученицима који похађају основну школу (обавезно основно образовање).

Иначе, Министарство указује да ће, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају

утврдити све чињенице које су од значаја за одређење 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 72/09).

#### **5. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана на приход остварен по основу неисплаћених зарада према правоснажној судској пресуди**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-168/2009-04 од 8.1.2010. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/09–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) 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).

Сагласно томе, накнада изгубљене зараде коју, у конкретном случају, на основу правоснажне судске пресуде, исплаћује послодавац запосленом коме је незаконитом одлуком тог послодавца престао радни однос, у висини зараде коју би запослени остварио да је за спорни период радио код тог послодавца и остваривао права из радног односа, опорезује се порезом на доходак грађана на зараде, сагласно чл. 13. до 18. Закона.

Порез на зараду обрачунава се и плаћа по одбитку, сагласно чл. 99. и 101. Закона, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац (у конкретном случају послодавац) обрачунава, обуставља и уплаћује порез на

прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Физичка лица која су у календарској години укупно остварила доходак већи од законом прописаног неопорезивог износа из ст. 1. и 2. члана 87. Закона, обвезници су и годишњег пореза на доходак грађана. Предмет опорезивања овим додатним порезом је годишњи збир опорезивих прихода из става 4. тог члана Закона. У основицу годишњег пореза на доходак грађана улази укупан приход физичког лица остварен тј. исплаћен по неком од основа из става 4. 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 да ако зарада 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.

Имајући у виду наводе из дописа из којих произилази да је у 2009. години извршена исплата накнаде за изгубљену зараду (плату) за период од 1991. године до 2006. године, према правоснажној судској пресуди, неспорно је да та накнада зараде представља приход који је физичко лице остварило у 2009. години кад је фактички извршена исплата, независно од тога за који период (календарску годину) се односи исплата накнаде изгубљене зараде (плате).

Сагласно томе, приход који је физичко лице, у конкретном случају, према правоснажној судској пресуди

остварило у 2009. години по основу накнаде за изгубљену зараду за одређени период (од 1991. године до 2006. године), на коју је плаћен порез и доприноси за обавезно социјално осигурање, ако заједно са приходима по другим основима (умањеним за плаћене порезе и доприносе за обавезно социјално осигурање) који су предмет опорезивања годишњим порезом прелазе прописани неопорезиви износ дохотка, подлеже плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на износ изнад неопорезивог износа) за 2009. годину и обвезник је дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву на Обрасцу ППДГ-5 до 15. марта 2010. године.

По мишљењу Министарства финансија, законска затезна камата коју поред накнаде изгубљене зараде оствари запослени, 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), не подлеже плаћању пореза на доходак грађана.

**6. Ко се сматра исплатиоцем зараде и ко је дужан да обрачуна и уплати порез и доприносе за обавезно социјално осигурање на зараде у случају кад се исплата зараде врши путем асигнације?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-164/2009-04 од 16.12.2009. год.)

Како се наводи у предметном случају, послодавац није у могућности да врши исплате зарада запосленима, с обзиром да је његов пословни рачун у блокади, тако да исплату зарада запосленима врши друго правно лице (као асигнат) са којим је послодавац (као асигнант) закључио уговор о асигнацији. Даље се наводи да обрасце пореских пријава ПП ОПЈ и ПП ОД потписује

послодавац и да се они подносе пореском органу надлежном према седишту послодавца. Налоге за исплату зараде издаје и потписује друго правно лице (асигнат), а у налогу за пренос у позиву на број одобрења наводи шифру општине и ПИБ асигнанта (послодавца). Указује се да уговором о асигнацији није прецизирано да ли се уговорени износ (који је предмет измиривања обавезе асигнацијом) односи на „нето“ или „брuto“ зараде. Асигнат (друго правно лице) врши пренос уговореног износа („нето“) зараде на текуће рачуне лица запослених код послодавца (асигнанта) без истовременог издавања налога за плаћање пореза и доприноса.

Према одредби члана 13. 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 и 44/09, у даљем тексту: Закон) под зарадом, у смислу тог закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Порез на зарату утврђује се и плаћа по одбитку, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), одредбом члана 6. тач. 1) и 2), прописано је да је обвезник доприноса осигураник и послодавац или исплатилац прихода, на чији терет се плаћа допринос, док је обвезник обрачунавања, односно плаћања доприноса осигураник и послодавац, односно други исплатилац прихода који је дужан да обрачуна, односно плати допринос у своје име и у своју корист или у своје име, а у корист осигураника.

Одредбом члана 46. став 2. Закона о платном промету („Сл. гласник РС“, бр. 3/02 ... и 62/06) прописано је да правна и

физичка лица која обављају делатност могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), пребијањем (компензацијом) и на други начин, у складу са законом. Изузетно од тога, одредбом става 3. тог члана, поред осталог, прописано је да правна и физичка лица која обављају делатност не могу измиривати обавезе по основу асигнације ако као асигнанти (упутиоци потраживања) имају неизмирене обавезе евидентирани код банке у моменту плаћања, осим за плаћања по основу исплате зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак с рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина, солидарна помоћ) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Имајући у виду навода из дописа, Министарство финансија сматра да у случају кад се између два правна лица закључи уговор о асигнацији, којим се регулишу међусобне новчане обавезе настале у вези са неким другим правним послом између тих страна, па, као у конкретном случају, једна страна – одређено правно лице (као асигнат) са којим је друга страна – послодавац (као асигнант) закључио уговор о асигнацији, испуњава своју обавезу по основу неког другог облигационо правног односа, тако што уместо послодавца (асигнанта) врши плаћање зарада директно запосленима код послодавца (асигнанта), али без плаћања припадајућих пореза и доприноса, Министарство финансија сматра да се то правно лице (асигнат) не би могло сматрати исплатиоцем прихода у порескоправном смислу с обзиром да између њега и пореских обвезника (запослених) не постоји никакав радно-правни однос нити било који други правни однос из кога би могла да настане обавеза

обрачунавања и плаћања пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Дакле, имајући у виду да у предметном случају радно-правни однос постоји између запосленог и послодавца и да је у вези са тим односом, са пореског аспекта, послодавац дужан да поднесе пореске пријаве (обрасце пореских пријава ПП ОПЈ и ПП ОД) надлежном пореском органу према седишту послодавца, исплатиоцем прихода као пореским плацем сматра се послодавац, а не то друго правно лице. Наиме, то друго правно лице на основу уговора о асигнацији као асигнат само врши плаћање јер на тај начин измирује неку своју другу обавезу (према правном лицу које је послодавац) која постоји из неког другог одређеног облигационо правног односа између њих, па то лице не би могло да се сматра исплатиоцем прихода у порескоправном смислу.



---

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

**1. Да ли се порез на употребу мобилног телефона плаћа на накнаду коју једнократно наплаћује давалац услуга мобилне телефоније од „постпејд“ корисника услуга мобилне телефоније – у моменту стицања својства „постпејд“ корисника, а на име стицања тог својства, при чему плаћањем те накнаде „постпејд“ корисник не стиче право на минуте разговора, СМС-поруке, мобилни интернет, нити било какве друге телекомуникационе услуге?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00607/2010-04 од 22.2.2010. год.)*

Према одредби члана 7. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, 26/01 ... 31/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу мобилног телефона плаћа се за време трајања претплатничког односа за услуге

мобилне телефоније – „постпејд“ корисници (члан 7. тачка 2) Закона) и уплатом за будуће коришћење услуга мобилне телефоније – „припејд“ корисници (члан 7. тачка 3) Закона).

Одредбом члана 8. Закона прописано је да обавеза плаћања пореза на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2) Закона настаје у моменту доспећа сваког рачуна за извршене услуге мобилне телефоније. Обавеза плаћања пореза на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 3) Закона настаје у моменту уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније.

Сходно наведеним одредбама Закона, произлази да се порез на употребу мобилног телефона плаћа на коришћење услуга мобилне телефоније.

Према томе, када давалац услуга мобилне телефоније од „постпејд“ корисника услуга мобилне телефоније на име стицања својства „постпејд“ корисника (у моменту стицања тог својства) наплаћује накнаду, порез на употребу мобилног телефона се плаћа ако на име тако уплаћене накнаде „постпејд“ корисник може користити услуге мобилне телефоније (на пример, одређени број минута разговора, СМС-порука, мобилни интернет, односно друге телекомуникационе услуге), тј. ако се уплата конкретне накнаде може повезати са коришћењем услуга мобилне телефоније.

У противном, ако давалац услуга мобилне телефоније од „постпејд“ корисника услуга мобилне телефоније – на име стицања својства „постпејд“ корисника (у моменту стицања тог својства) наплаћује једнократну накнаду, по основу које „постпејд“ корисник не стиче право на коришћење услуга мобилне телефоније (на пример, на одређени број минута разговора, СМС-порука, мобилни интернет, односно на друге телекомуникационе

услуге), тј. ако се уплата конкретне накнаде не може повезати са коришћењем услуга мобилне телефоније нити представља аконтативну уплату рачуна који ће „постпејд“ кориснику бити издат за услуге мобилне телефоније, порез на употребу мобилног телефона се не плаћа.

**2. Да ли власници возила – лица са 80 или више процената телесног оштећења, који не спадају у категорију војних инвалида, односно цивилних инвалида рата, односно инвалида рада, имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-03-00502/2010-04 од 16.2.2010. год.)

Према одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 106/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила не плаћају војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као и војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила имају само лица која припадају категоријама инвалида наведеним одредбом члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона.

Аналогно томе, лица која не припадају категоријама инвалида наведеним у члану 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, немају

право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила, независно од процента телесног оштећења, као и од тога да ли, у складу са прописима, имају право на ослобођење од других јавних дажбина у вези са стицањем и коришћењем моторних возила (на пример царине).

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

### **1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице које је оснивач предузећа**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-138/2009-04 од 24.12.2009. год.)

Одредбом члана 6. тачка 15) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон) 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.

Сагласно томе, имајући у виду наведену законску одредбу и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да је оснивач

привредног друштва обвезник плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу рада, независно од чињенице да ли је са привредним друштвом чији је оснивач засновао радни однос, уколико обавља послове и овлашћења која се сматрају радом у смислу члана 6. тачка 15) Закона.

**2. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на приходе по основу уговора о делу, које оствари физичко лице које је корисник старосне пензије, као и у случају кад приход по том основу оствари лице које није корисник старосне пензије**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-146/2009-04 од 4.12.2009. год.)*

Одредбом члана 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да кад осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, у складу са тим законом.

Физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада), као осигураник по том основу, у складу са системским законима који уређују одређене врсте обавезног социјалног осигурања, обвезник

је доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, а лице које није осигурано по другом основу обвезник је и доприноса за обавезно здравствено осигурање, сагласно одредбама члана 7. став 1. тачка 9) и члана 8. став 1. тачка 16) Закона.

На примања по основу уговорене накнаде плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, 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 одредби члана 44. Закона.

Основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 28. Закона). Код обрачуна и плаћања доприноса на уговорену накнаду, сагласно одредби члана 36. став 3. Закона, не примењује се најнижа месечна основица.

Допринос за обавезно социјално осигурање за лица која остварују уговорену накнаду исплатилац је дужан да обрачуна, обустави и уплати приликом исплате уговорене накнаде, сагласно члану 57. Закона, а када физичко лице уговорену накнаду остварује од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса, дужно је да само обрачуна и уплати доприносе на начин који је за те случајеве прописан за плаћање пореза на доходак грађана, према члану 107. Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09).

Према томе, имајући у виду наведене законске одредбе, Министарство финансија је мишљења да је, у конкретном случају, физичко лице које је корисник старосне пензије и које оствари

приход по основу уговора о делу обвезник доприноса за пензијско и инвалидско осигурање.

Такође, и у случају кад физичко лице није корисник старосне пензије, а оствари приход по основу уговора о делу, обвезник је доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, с тим да уколико то лице није осигурано по другом основу на обавезно здравствено осигурање, обвезник је и доприноса за обавезно здравствено осигурање.



---

## ТАКСЕ

**1. Шта се подразумева под таксеном обавезом странке са седиштем, односно пребивалиштем, односно боравиштем у Републици Србији, која се из Републике Србије обраћа дипломатско-конзуларном представништву (ДКП) за извршење одређеног списка или радње за који се плаћа конзуларна такса, као и да ли се у динарском износу врши уплата само конзуларне таксе или и накнаде посебних трошкова проузрокованих захтевом странке?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00005/2010-04 од 9.2.2010. год.)

Према одредбама чл. 1. и 1а тачка 3), као и члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник: РС“, бр. 43/03 ... 54/09, у даљем тексту: Закон), Законом се уређују републичке административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредних друштава и других организација којима је поверено вршење јавних овлашћења.

Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе (таксе за списе и радње дипломатско-конзуларних представништва Републике Србије).

Сходно одредби чл. 5. и 6. став 1. Закона, ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје у тренутку подношења захтева за извршење списка или радње, а такса се плаћа у тренутку настанка таксене обавезе, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 11. ст. 1, 3. и 4. 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. За посебне услуге које ДКП пружи обвезнику у вези са поднетим захтевом (коришћење телефона, фотокопирање и сл) обвезник је дужан да, поред конзуларне таксе, накнади проузроковане трошкове. Министар спољних послова ближе уређује шта се сматра посебним услугама и износе трошкова из става 3. тог члана, као и начин евидентирања прихода по основу конзуларних такси.

Према одредби члана 16. ст. 1, 2. и 3. Закона, такса у Републици Србији се уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода. Таксени обвезници са седиштем, односно пребивалиштем, односно боравиштем у Републици Србији, који се из Републике Србије обраћају ДКП, конзуларну таксу у прописаном износу уплаћују у динарима, прерачунату по званичном средњем курсу динара у односу на евро, који важи на дан уплате таксе, на рачун из става 1. тог члана. Приход од такси прописаних Законом припада буџету Републике Србије.

Према томе, под таксеном обавезом у смислу Закона подразумева се дужност таксеног обвезника да плати републичке административне таксе прописане Законом.

Када се таксени обвезник са седиштем, односно пребивалиштем, односно боравиштем у Републици Србији, из Републике Србије обраћа ДКП тј. упућује захтев ДКП за извршење неког списка или радње за коју се плаћа конзуларна такса, конзуларну таксу у прописаном износу уплаћује у динарима, прерачунату по званичном средњем курсу динара у односу на евро, који важи на дан уплате таксе, на прописани уплатни рачун јавних прихода. Приход од такси, што значи и од конзуларних такси уплаћених у Републици Србији, припада буџету Републике Србије.

Законом је уређен основ за накнаду трошкова проузрокованих посебним услугама које ДКП пружа обвезнику у вези са поднетим захтевом, при чему Министар спољних послова ближе уређује шта се сматра посебним услугама, износе трошкова и начин евидентирања прихода.

**2. Да ли има законског основа за ослобођење од плаћања републичких административних такси за исправљање грешака у матичним књигама, за пријаву намере будућих супружника за склапање брака, као и за издавање првих извода из матичних књига рођених и венчаних које родитељи добијају по одређивању личног имена детета, а супружници по закључењу брака?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00007/2010-04 од 9.2.2010. год.)

1. Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/09, 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. 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).

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 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.

Тарифом републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев у износу од 200 динара, ако Законом није друкчије прописано. У тачки 2) Напомене уз тај Тарифни број прописано је да се такса из Тарифног броја 1. не плаћа када је издавање списка, односно вршење радње по том захтеву ослобођено плаћања таксе у складу са Законом.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 3) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступку за исправљање грешака у решењима, другим исправама и службеним евиденцијама.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о матичним књигама („Сл. гласник РС“, бр. 20/09, у даљем тексту: Закон о матичним књигама), матичне књиге су основне службене евиденције о личном стању грађана.

Према томе, за захтев за исправљање грешке, односно грешака, у матичним књигама као основним службеним евиденцијама, не плаћа се републичка административна такса,

независно од врсте матичних књига у којима се та исправка врши (матичне књиге рођених, матичне књиге венчаних, односно матичне књиге умрлих) и да ли се исправка грешке врши по службеној дужности, или на захтев странке, односно лица које за то има непосредан и на закону заснован правни интерес.

2. Према одредби члана 19. став 1. тач. 1) и 4) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, нити за пријаве за упис у матичне књиге, као и прилоге који се морају поднети уз пријаве.

Према одредбама члана 56. Закона о матичним књигама, намеру да закључе брак будући супружници пријављују матичару писмено или усмено. О усменој пријави сачињава се записник на прописаном обрасцу.

Према одредби члана 292. ст. 1. и 2. Породичног закона, будући супружници подносе усмени или писмени захтев за склапање брака матичару општине у којој желе да склопе брак. О усменом захтеву будућих супружника сачињава се записник.

Матичар утврђује, на основу изјава будућих супружника, приложених исправа и на други начин, да ли су испуњени сви услови за пуноважност брака предвиђени тим законом (члан 293. став 1. Породичног закона).

Имајући у виду да се захтевом, између осталог, сматра и пријава и други поднесак, као и усмено обраћање органу којим се покреће поступак код органа, а с обзиром на то да на основу пријаве намере будућих супружника да закључе брак матичар проверава испуњеност услова за пуноважност брака, Министарство финансија сматра да се за тај захтев – пријаву плаћа републичка административна такса из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе.

3. У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 221. тач. 1) и 2) прописано је да се за изводе из

матичних књига на домаћем обрасцу плаћа републичка административна такса у износу од 90 динара, а за изводе из матичних књига намењених иностранству 260 динара. Напоменом уз тај тарифни број прописано је да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 1) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Према одредбама члана 303. ст. 1. и 3. Породичног закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/05, у даљем тексту: Породични закон), склопљени брак матичар уписује у матичну књигу венчаних и у матичну књигу рођених за оба супружника. После потписивања матичар уручује супружницима извод из матичне књиге венчаних.

С тим у вези, за „први“ извод из матичне књиге венчаних који по службеној дужности матичар издаје и уручује супружницима одмах по склапању брака, републичка административна такса се не плаћа, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 1) Закона.

Када се извод из матичне књиге венчаних издаје на захтев супружника (или једног од ових), републичка административна такса се плаћа по Тарифним бр. 1. и 221. из Одељка А Тарифе републичких административних такси, осим у случајевима за које је одредбом члана 19. став 1. Закона прописано таксено ослобођење.

Такође, када се извод из матичних књига рођених издаје по службеној дужности (што значи да за такво издавање постоји законски основ, односно обавеза), републичка административна

такса се не плаћа применом одредбе члана 19. став 1. тачка 1) Закона.

Међутим, када се извод из матичне књиге рођених издаје на захтев странке, републичка административна такса се плаћа по Тарифним бр. 1. и 221. из Одељка А Тарифе републичких административних такси, осим у случајевима за које је одредбом члана 19. став 1. Закона прописано таксено ослобођење.

У решењу, исправи, документу или писменом које се издаје без плаћања таксе мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).

**3. Да ли се плаћа републичка административна такса за оверу преписа – фотокопије решења издатих инвалидним лицима по основу инвалидско-пензионог осигурања, односно инвалидске заштите, за сврху добијања ауто налепница за коришћење паркинг плацева и картица за коришћење аутопутева Србије?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00003/2010-04 од 29.1.2010. год.)*

Према одредби члана 19. став 1. тачка б) Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/2003 ... и 54/2009, у даљем тексту: Закон), не плаћа се такса за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом.

Према одредби члана 18. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/2003 ... и 5/2009, у

даљем тексту: Закон о пензијском и инвалидском осигурању), права из пензијског и инвалидског осигурања јесу: за случај старости – право на старосну пензију, за случај инвалидности – право на инвалидску пензију, за случај смрти – право на породичну пензију и право на накнаду погребних трошкова, а за случај телесног оштећења проузрокованог повредом на раду или професионалном болешћу – право на новчану накнаду за телесно оштећење.

Према одредби члана 21. Закона о основним правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца („Сл. лист СРЈ“, бр. 24/98, 29/98 и 25/2000, „Сл. гласник РС“, бр. 101/2005, у даљем тексту: Закон о основним правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца), основна права војног инвалида су: лична инвалиднина, додатак за негу и помоћ, ортопедски додатак, здравствена заштита и друга права у вези са остваривањем здравствене заштите, ортопедска и друга помагала, накнада за време незапослености, бањско и климатско лечење, бесплатна и повлашћена возња, накнада за исхрану и смештај за време путовања и боравка у другом месту и право на путничко моторно возило.

Основна права члана породице палог борца су: породична инвалиднина, увећана породична инвалиднина, здравствена заштита и друга права у вези са остваривањем здравствене заштите, бесплатна и повлашћена возња и накнада за исхрану и смештај за време путовања и боравка у другом месту (члан 22. став 1. Закона о основним правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца).

Основна права члана породице војног инвалида су: породична инвалиднина, здравствена заштита и друга права у вези са остваривањем здравствене заштите, помоћ у случају смрти,



накнада за исхрану и смештај за време путовања и боравка у другом месту (члан 23. Закона о основним правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца).

Према одредби члана 5. Закона о правима бораца, војних инвалида и чланова њихових породица („Сл. гласник РС“, бр. 54/89 и „Сл. гласник РС“, бр. 137/2004), права по том закону су: месечно новчано примање, додатак за негу, накнада трошкова смештаја у установе социјалне заштите, породични додатак, додатак на децу, изузетно месечно новчано примање, додатак на име разлике између оствареног примања и гарантованог износа на носиоце „Партизанске споменице 1941“ и „Равногорске споменице 1941“, професионална рехабилитација и новчана накнада за време професионалне рехабилитације, накнада трошкова путовања, накнада погребних трошкова и помоћ у случају смрти.

Према одредби члана 4. став 1. тач. 1) до 8) Закона о правима цивилних инвалида рата („Сл. гласник РС“, бр. 52/96), права по том закону јесу: лична инвалиднина, додатак за негу и помоћ од стране другог лица, ортопедски додатак, здравствена заштита и новчане накнаде у вези са остваривањем здравствене заштите, бесплатна и повлашћена возња, накнада за исхрану и смештај за време путовања и боравка у другом месту по позиву надлежног органа, месечно новчано примање и накнада погребних трошкова.

Према одредби члана 9. став 1. Закона о социјалној заштити и обезбеђивању социјалне сигурности грађана („Сл. гласник РС“, бр. 115/05–пречишћен текст), права у социјалној заштити и социјалној сигурности у смислу тог закона су: материјално обезбеђење; додатак за помоћ и негу другог лица; помоћ за оспособљавање за рад; помоћ у кући, дневни боравак, привремени смештај у прихватилиште и прихватну станицу,

смештај у установу или смештај у другу породицу; услуге социјалног рада; опрема корисника за смештај у установу социјалне заштите или другу породицу; једнократне помоћи, као и права на материјално обезбеђење.

Имајући у виду наведене одредбе закона, добијање ауто налепнице за коришћење паркинг плацева и картица за коришћење аутопутева Србије не сматра се правима из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, те нема законског основа за ослобођење од плаћања републичке административне таксе за оверу преписа – фотокопије решења из пензијског и инвалидског осигурања, односно инвалидске заштите, за сврху добијања ауто налепнице за коришћење паркинг плацева и картица за коришћење аутопутева Србије.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Документација потребна за остваривање царинске повластице из члана 21. Царинског закона, односно документација потребна за остваривање повластице предвиђене Споразумом о увозу предмета просветног, научног и културног карактера**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-000-00958/2009-17 од 14.12.2009. год.)

Одредбама члана 21. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као и на спровођење царинског поступка, ако је то другачије уређено међународним уговором.

Осим тога, одредбама члана 1. став 1. тачка а) Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Сл. весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ“ од 17.9.1952. године), државе уговорнице су се обавезале да неће наплаћивати царину нити друге намете приликом увоза на књиге, публикације и документа наведена у прилогу А овог споразума.

У прилогу А Споразума, Књиге, публикације и документи, у тачки 1. наведене су штампане књиге.

Такође, у Протоколу уз Споразум о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Сл. лист СФРЈ“, бр. 7/81) – Прилог А обухвата књиге, публикације и документа.

Имајући у виду претходно наведено, Министарство финансија сматра да за остваривање повластице по Споразуму о увозу предмета просветног, научног и културног карактера, надлежном царинском органу уз захтев за ослобађање од плаћања увозних дажбина на предметну робу није потребно подносити и доказ о делатности лица које увози предметну робу јер Споразумом то није предвиђено као услов за остваривање повластице, с обзиром да је повластица предвиђена за робу која треба да има просветни, научни и културни карактер, у овом конкретном случају за књиге.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### **1. Формалноправна исправност потврде о резидентности физичког лица коју је издао надлежни орган Швајцарске**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-559/2010-04 од 18.2.2010. год.)

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

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

Посебно се 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.“

II. Члан 1. (Лица на која се Уговор примењује) прописује да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Швајцарске).

Члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„1. Израз ‘резидент државе уговорнице’ (у конкретном случају, Републике Србије или Швајцарске) за потребе овог

уговора означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или другог мерила сличне природе, и укључује ту државу, њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе. Међутим, овај израз, не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.“

Наведено подразумева да земља резидентности врши опорезивање пореског обвезника на бази његовог нето светског дохотка, тј. уз узимање у обзир свих елемената његове конкретне ситуације, односно уз примену стандардних и нестандартних одбитака. Ово је предност коју пореском обвезнику може да обезбеди само земља резидентности, која је у могућности да има увид у његову целокупну животну и сваку другу ситуацију и, стога, коректно опорезује његов нето светски доходак.

С обзиром на изнето, с правом се може закључити да је коректно утврђивање статуса резидентности од фундаменталне важности за ваљану примену уговора о избегавању двоструког опорезивања. Ово не само из разлога одређивања лица које има право на погодности из уговора, већ и зато што представља одлучујући фактор за решавање позитивног сукоба ограниченог опорезивања. Основни принцип који овде треба применити је тај да једно лице (за сврхе примене, односно уживања погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања) може бити резидент само једне од две државе уговорнице.

Примена принципа резидентности, дакле, обезбеђује да се физичко лице опорезује у земљи, односно пореској јурисдикцији у којој има пребивалиште, односно у земљи у којој борави одређени период времена (обично 183 дана или дуже у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години) без обзира на извор дохотка.

Сходно наведеном, принцип резидентности је принцип према коме једна земља опорезује светски доходак својих резидената, а нерезиденти подлежу опорезивању само за доходак

из извора на територији те земље. У конкретном случају, дакле, резиденти Републике Србије или Швајцарске, подлежу у држави резидентности потпуној (неограниченој) пореској обавези за доходак остварен из свих извора, односно за доходак остварен на територији земље резидентности и из иностранства, односно имовине коју поседују у земљи и у иностранству, док нерезиденти у држави нерезидентности подлежу ограниченој пореској обавези, тј. опорезивању само за доходак остварен из извора на територији те државе, односно по основу имовине коју поседују на територији те државе.

С тим у вези, у конкретном случају који се наводи у захтеву, уочава се да је надлежни орган Швајцарске (сходно члану 3. став 1. тачка 8. Уговора, то је Директор Савезне пореске администрације, односно његов овлашћени представник) на обрасцу Републике Србије (ПОР-2, претходна година – српско/енглески) (прописаном Правилником о обрасцу потврде о резидентности, „Сл. гласник РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка, у даљем тексту: Правилник) потврдио да је односно физичко лице резидент Швајцарске.

Имајући у виду наведено, Министарства финансија сматра да је у формалноправном смислу претходно наведени надлежни орган Швајцарске коректно и у складу са Правилником оверио и попунио одговарајуће рубрике у поменутом Обрасцу ПОР-2, претходна година – српско/енглески.

Министарство финансија Републике Србије напомиње да оваквим својим ставом, за потребе примене Уговора, ни у ком случају не прејудуцира коначни резидентни статус односно физичког лица, о чему ће своје мишљење (на основу одговарајућих доказа – уколико такви постоје) такође дати и надлежни органи Пореске управе који су у позицији да такве доказе непосредно цене.

Ово из разлога што се (како је претходно речено) на основу имена и презимена именованог, прелиминарно, може закључити да је реч о држављанину Републике Србије за кога се (на основу Закона о порезу на доходак грађана, „Сл. гласник РС“, бр. 24/01,

80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр, 31/09 и 44/09) може утврдити да постоје чињенице које надлежним органима Републике Србије дају основ за његово проглашење резидентом Републике Србије.

Правни основ за наведено представља Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон) који у члану 9. прописује да се:

„Пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао.

Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.“

Уколико је то случај, односно уколико и Република Србија и Швајцарска претендују на поседовање неограниченог права опорезивања односног физичког лица, тј. ако је на основу претходно цитираног члана 4. став 1. Уговора, физичко лице резидент обе државе уговорнице, тада се његов статус, сходно ставу 2. истог члана 4. Уговора, одређује на следећи начин:

„– сматра се да је резидент само државе у којој има стално место становања; ако има стално место становања у обе државе, сматра се да је резидент само државе са којом су његове личне и економске везе тешње (средиште животних интереса);

– ако не може да се одреди у којој држави уговорници има средиште животних интереса или ако ни у једној држави нема стално место становања, сматра се да је резидент само државе у којој има уобичајено место становања;

– ако има уобичајено место становања у обе државе или га нема ни у једној од њих, сматра се да је резидент само државе чији је држављанин;



– ако је држављанин обе државе или ниједне од њих, надлежни органи држава уговорница решиће питање заједничким договором.“

Ако у поступку заједничког договарања надлежни органи Републике Србије и Швајцарске, за потребе примене Уговора, не постигну сагласност око статуса резидентности односног физичког лица, то лице неће моћи да се позива на погодности предвиђене Уговором.

## **2. Порески третман накнаде за коришћење лиценце за софтвер у светлу решења садржаних у уговорима о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других земаља**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-265/2009-04 од 16.2.2010. год.)*

Према члану 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу, поред осталог, ауторских накнада, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Под ауторском накнадом сматра се накнада по основу ауторског права и права индустријске својине (члан 20. став 2. Закона). У смислу овог члана, ауторска накнада је накнада коју обвезник пореза на добит плаћа правном лицу за ауторско право (које се остварује по основу ауторског дела), као и за право индустријске својине (нпр. право на патент, жиг, заштиту дизајна).

Одредбом члана 2. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09) прописано је да се ауторским делом, између осталог, сматрају и рачунарски програми. Ако је ауторско дело рачунарски програм који је аутор (физичко лице) створио

током трајања радног односа, извршавајући своје радне обавезе, трајни носилац свих искључивих имовинских права на делу је послодавац – правно лице. Имовинска права аутора (која заједно са моралним правима аутора чине ауторско право) проистичу из економског искоришћавања дела, а обухватају, између осталог, право на бележење и умножавање, при чему се, ако је ауторско дело рачунарски програм, умножавањем сматра и смештање целог или дела програма у меморију рачунара, односно пуштање програма у рад на рачунару; право давања примерака дела у закуп (на ограничено време, уз непосредну или посредну имовинску корист) и сл.

У случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (правном лицу) који путем уговора о лиценци, односно подлиценци, преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма, резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада, према мишљењу Министарства финансија, представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20%, уколико међународном уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

С обзиром на изнето, Министарство финансија је разумело да је, у конкретном случају који се наводи у допису, реч о софтверу, као и о лиценци за његово коришћење у Републици Србији.

С тим у вези се наводи (а то је потврђено и телефонским путем) да је фирма из Републике Србије само дистрибутер, што Министарство тумачи на начин да та фирма једино посредује при дистрибуцији софтвера крајњем (на основу лиценце) кориснику у Републици Србији, при чему власништво и ауторска права над истим остају код фирме из иностранства, која је и носилац ауторског права на софтверу.

Дистрибутер (фирма из Србије) фирми из иностранства (носиоцу ауторског права на софтверу) плаћа накнаду за право дистрибуције софтвера, а он (дистрибутер) сам у Србији (у своје име и за свој рачун) не прима никакву накнаду од домаћих

корисника софтвера – већ то чини у име и за рачун фирме из иностранства (носиоца ауторског права на софтверу).

\*\*\*

Имајући у виду наведено, и овом приликом Министарство финансија понавља принципијелни став (исказан, поред осталог, и у званичној позицији Републике Србије у односу на Коментар Модела уговора ОЕЦД, као и у Службеном мишљењу број: 430-07-00007/2007-04 од 26. 2. 2007. године) према коме: Накнаде за коришћење или за право коришћења лиценце за софтвер, односно лиценце за имплементацију и употребу софтвера, спадају у дефиницију ауторске накнаде, која је наведена у одговарајућем члану уговора о избегавању двоструког опорезивања. При томе, уколико се ради о накнади за коришћење или за право коришћења, а не о преносу целокупног права својине на софтверу, ауторском накнадом сматра се како накнада која се исплаћује за коришћење или за право коришћења ауторског права на софтверу за комерцијалну експлоатацију (нпр. даља дистрибуција софтвера, у том смислу да дистрибутер претходно сам има дозволу за коришћење софтвера коју даље, уз дозволу носиоца ауторског права, преноси на домаћег корисника), тако и накнада која се односи на коришћење или на право коришћења софтвера за пословну – сопствену употребу од стране обвезника коме се софтвер уступа на коришћење, с обзиром да се у овим случајевима ради само о различитом обиму датог права на коришћење.

Министарство посебно напомиње да ће надлежни порески органи, у сваком конкретном случају, детаљно утврдити чињенично стање које опредељује постојање пореске обавезе и то на начин како је, претходно, било говора.

Правни основ за наведено представља Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон) који у члану 9. прописује да се:

„Пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао.

Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.“

### **3. Примена члана 11. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Турском, односно порески третман камате коју (по основу Уговора о ороченом депозиту са банком) у Републици Србији оствари Амбасада Турске**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-395/2010-04 од 10.2.2010. год.)*

I. Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Турске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 3/06) који се примењује од првог јануара 2008. године.

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

Министарство финансија посебно 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.“

II. Члан 1. (Лица на која се Уговор примењује) прописује да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Турске).

Члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„1. Израз ‘резидент државе уговорнице’ (у конкретном случају, Републике Турске) за потребе овог уговора означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, законског седишта, седишта управе или другог мерила сличне природе, и укључује ту државу, њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе. Овај израз, међутим, не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.“

Члан 11. (Камата) ст. 1, 2, 3. и 4. Уговора прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Турске) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Турској).

2. Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Турске) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате. Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог ограничења.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) изузима се од опорезивања у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) под условом да је оствари и стварно поседује:

1) Влада, политичка јединица или јединица локалне самоуправе друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Турске); или

2) Народна банка или Централна банка друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Турске).

4. Израз ‘камата’ у овом члану означава доходак од потраживања дуга сваке врсте, независно од тога да ли су обезбеђена залогом и да ли се на основу њих стиче право на учешће у добити дужника, а нарочито доходак од државних хартија од вредности и доходак од обвезница или обвезница зајма, укључујући премије и награде на такве хартије од вредности или обвезнице.“

III. Имајући у виду наведене одредбе члана 1, члана 4. став 1. и члана 11. Уговора, посебно одредбу става 3. члана 11. Уговора, према мишљењу Министарства финансија, камата коју у Републици Србији оствари Влада Републике Турске (у конкретном случају, Амбасада Републике Турске у Београду) изузима се од опорезивања у Републици Србији.

Ово из разлога јер у конкретном случају, који се наводи у захтеву, Амбасада Републике Турске, по мишљењу Министарства финансија, представља део Владе Републике Турске, на коју се односи изузимање од опорезивања предвиђено у члану 11. став 3. Уговора.

**4. Примена Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Руском Федерацијом, односно порески третман примања физичког лица – резидента Републике Србије, оствареног по основу радног односа за рад обављен у Руској Федерацији и, с тим у вези, признавање права на порески кредит**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2884/2009-04 од 12.1.2010. год.)*

Између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 3/95) који се примењује од првог јануара 1998. године.

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

Министарство финансија посебно 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.“

Уговор (у члану 15 – Несамосталне личне делатности – радни однос), поред осталог, садржи решење према коме зараде и друга лична примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) осим ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Руској Федерацији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Руској Федерацији). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Руској Федерацији) такве зараде које се у њој остварују могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Руској Федерацији).

Члан 15. став 2. Уговора предвиђа да, изузетно од одредаба става 1, зараде које резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Руској Федерацији) опорезују се само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

1) ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Руској Федерацији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у периоду од дванаест месеци;

2) ако се зараде исплаћују од стране или у име послодавца који није резидент друге државе (у конкретном случају, Руске Федерације);

3) ако зараде не падају на терет сталне јединице или сталне базе коју послодавац има у другој држави (у конкретном случају, Руској Федерацији).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зарада радника се не опорезује у Руској Федерацији, већ у Републици Србији, али је надлежним руским пореским органима потребно пружити доказ да је радник резидент Републике Србије. У том случају, радник треба да се обрати захтевом и потребном документацијом (која се, поред осталог, односи на пријаву пребивалишта у Републици Србији – не старију од шест месеци) Министарству финансија Републике Србије, ради издавања потврде о резидентности, у смислу члана 4. Уговора.

Уколико је, међутим, на основу наведених одредби Уговора, радник (који је, како се наводи у допису, иако држављанин Руске Федерације, неспорно резидент Републике Србије) обавезан на плаћање пореза у Руској Федерацији (јер не испуњава најмање један од претходно наведена три кумулативна услова – у конкретном случају јер је његов послодавац резидент Руске Федерације), Уговор у члану 24. (Методи за отклањање двоструког опорезивања) став 1, у циљу избегавања двоструког опорезивања, садржи решење према којем Република Србија, као земља резидентности, примењује метод кредита, и то у складу са прописима домаћег пореског законодавства (у конкретном случају, Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон).

Наиме, одредбом члана 12. Закона прописано је да ако обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама тог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба тог закона на доходак остварен у другој држави.

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији



Републике и у другој држави (у конкретном случају, у Руској Федерацији), као и нерезидент Републике за доходак остварен на територији Републике, у складу са одредбама чл. 7. и 8. Закона.

Физичко лице – обвезник који зараду или други приход остварује у или из друге државе (у конкретном случају, у Руској Федерацији) дужан је, сагласно одредби члана 107. став 2. Закона, да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, у случају ако порез не обрачуна и не уплати други исплатилац, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Према томе, с обзиром на поменуте одредбе Уговора и Закона, као и наводе из дописа и, посебно, под условом да је (у конкретном случају) сагласно позитивно-правним прописима који уређују област рада и радних односа, могуће да је односно физичко лице (странац резидент) у радном односу код домаћег послодавца и код руског послодавца, Министарство финансија је мишљења да је, у конкретном случају, радник (странац резидент) дужан да сам обрачуна и уплати порез на зараду на укупан износ месечне зараде који му исплаћује инострани послодавац из Руске Федерације и да надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО, најкасније у року од 15 дана од дана када је остварио зараду.

Порез на зараду плаћа се по стопи од 12%, која се примењује на основицу коју чини исплаћена, односно остварена зарада, умањена за неопорезиви износ од 5.938 динара месечно (који се примењује од 1. фебруара 2009. године до 31 јануара 2010. године) сагласно одредбама чл. 15а и 16. Закона.

Истовремено, сходно наведеном члану 24. Уговора, као и члану 12. Закона, ако обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави (у конкретном случају, у Руској Федерацији) на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак

плаћеног у тој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа пореза који би се добио применом одредаба овог закона на доходак остварен у другој држави.

Министарство финансија напомиње да је за примену метода кредита надлежним пореским органима у Републици Србији неопходно поднети одговарајући доказ (издат од стране надлежног органа Руске Федерације) да је порез у Руској Федерацији, стварно, плаћен.

С тим у вези физичко лице – странац резидент Републике Србије који у календарској години оствари доходак већи од неопорезивог годишњег износа (петоструки износ просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се порез плаћа), сагласно члану 87. Закона, обвезник је годишњег пореза на доходак грађана. Приход остварен и опорезован у другој држави предмет је опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно тачки 9) став 4. члана 87. Закона.

Како опорезивању годишњим порезом на доходак грађана подлежу приходи који су остварени и опорезовани у другој држави (у конкретном случају, у Руској Федерацији) они се, сагласно одредби члана 87. став. 6. Закона, умањују за плаћени порез у другој држави (у конкретном случају, у Руској Федерацији). То значи да се код утврђивања основице годишњег пореза на доходак грађана, за износ плаћеног пореза у другој држави умањује приход који је предмет опорезивања годишњим порезом (а на који је току године плаћен порез у другој држави, а у Републици Србији за потребе цедуларног опорезивања по том основу признат порески кредит), док се не умањује сам износ обрачунатог годишњег пореза на доходак грађана.

---

## ЈАВНИ РАСХОДИ

### ЈАВНЕ НАБАВКЕ

**1. Да ли град Ваљево може, на основу Генералног уговора о пројектовању и изградњи Спортског центра потписаног 1998. године са изабраним извођачем „Енергопројект холдинг“ да настави изградњу започетог центра уз склапање анекса уговора?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00906/2009-27 од 1.2.2010. год.)*

Град Ваљево доставио је Министарству финансија захтев за давање мишљења, односно сагласности да ли се постојећи Генерални уговор о пројектовању и изградњи „може сматрати као важећи и да ли по њему, уз одређено Анексирање које је неопходно због временске дистанце од дана потписивања Уговора до данас, град Ваљево може да настави изградњу започетог Спортског центра са изабраним извођачем ‘Енергопројект холдинг’“.

Наиме, општина Ваљево је 1998. године донела одлуку о изградњи Спортског центра и на основу те одлуке спровела поступак око избора извођача за пројектовање и изградњу

(„Енергопројект“ Београд). Генерални уговор о пројектовању и изградњи (у даљем тексту: Генерални уговор) потписали су носилац посла „Енергопројект холдинг“ из Београда и општина Ваљево, у септембру 1998. године, с тим да се у међувремену са наведеном инвестицијом „застало“.

Поступање у приказаној правној ситуацији требало би, по мишљењу Министарства финансија, да се заснива на примени Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон), без обзира што је одредбом члана 123. Закона као правило предвиђено да се на поступке јавних набавки започете до дана ступања на снагу овог закона примењују прописи по којима су започети.

Из наведене прелазне и завршне законске одредбе којом је регулисана примена овог закона на већ започете поступке јавних набавки, не произилази да би Закон требало применити на права и обавезе уговорних страна које произилазе из Генералног уговора настале пре његовог ступања на снагу. Међутим, без обзира што није предвиђено повратно дејство Закона, могућност „наставка изградње Спортског центра са изабраним извођачем ‘Енергопројект холдингмд‘“ мора се ценити са аспекта природе односа који се уређују тим законом, односно постојања јавног интереса у области јавних набавки.

Наиме, суштина Закона је да када се ради о набавци добара и услуга и уступању извођења радова у случајевима када је наручилац тих набавки државни орган, организација, установа или друго правно лице одређено овим законом, потребно је обезбедити

економичну и ефикасну употребу јавних средстава (члан 8. Закона), конкуренцију међу понуђачима (члан 9. Закона), транспарентност у спровођењу поступка јавне набавке (члан 10. Закона), као и једнак положај свим понуђачима у свим фазама овог поступка (члан 11. Закона).

Из изнетог произилази да се питање „да ли се може без посебног спровођења поступка јавне набавке наставити реализација уговора склопљеног са ‘Енергопројект холдингом’ из Београда, из 1998. године“ мора ценити полазећи од начела на којима је овај закон заснован (начела јавних набавки), а не одредбе члана 123. Закона. Ово због тога што наведена начела, у суштини, представљају циљеве Закона, односно јавни интерес (интерес државе и грађана) у поступцима јавних набавки. Иако Закон није дефинисао јавни интерес у овој области, Министарство финансија сматра да би повреда јавног интереса несумњиво постојала у ситуацијама у којима се нарушавају начела јавних набавки.

Осим констатације да Генерални уговор „није раскидан нити има било какав спор на основу истог; да не постоје никаква међусобна потраживања између Града Ваљево и ‘Енергопројекта’, те са те стране нема никаквих сметњи да се настави реализација тог уговора“, Министарству финансија уз захтев за давање мишљења није достављен текст анекса Генералног уговора који град Ваљево намерава да закључи са „Енергопројект холдингом“ из Београда, као првобитним извођачем радова, као ни друга одговарајућа документација, која би омогућила да се одреди предмет новог уговора.

Министарство напомиње да, сагласно члану 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05 и 101/07), мишљење Министарства финансија није обавезујуће, али су зато правна лица која се, у смислу чл. 3. и 83. Закона, сматрају наручиоцима јавне набавке, дужна да по том закону поступају када спроводе набавку добара, услуга или радова.

---

**ПОДСЕТНИК**  
**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ**  
**У ФЕБРУАРУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ**

УРЕДБЕ

Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима за субвенционисање каматне стопе за кредите за инвестиције у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 5. фебруара 2010.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима за субвенционисање каматних стопа за кредите за одржавање ликвидности и финансирање трајних обртних средстава и за извозне послове у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 5. фебруара 2010.
Уредба о условима и начину подстицања производње, продаје и спровођења субвенционисане куповине аутобуса произведених у Републици Србији у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите и кредите за правна лица, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошних добара у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Уредба о измени Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Уредба о утврђивању Програма мера за субвенционисање камате за краткорочно кредитирање пољопривредне производње у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Уредба о утврђивању Програма мера за дугорочно кредитирање пољопривредне производње у 2010. и 2011. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.

Уредба о допуни Уредбе о условима и начину коришћења средстава за регресирање азотних минералних ђубрива за зимско прихрањивање и припрему пролећне сетве	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 9 од 26. фебруара 2010.
---	---

## ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама Правилника о обрасцима и садржини позиција у обрасцима консолидованих финансијских извештаја за банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 5. фебруара 2010.
Правилник о изменама Правилника о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 5. фебруара 2010.
Правилник о изменама и допуни Правилника о садржају и форми образаца финансијских извештаја за Народну банку Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 5. фебруара 2010.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају и форми образаца финансијских извештаја друштва за осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 5. фебруара 2010.
Правилник о начину и поступку обезбеђивања извода података из електронски вођених пословних књига и евиденција пореских обвезника – правних лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Правилник о методологији за извршавање послова у складу са Законом о спречавању прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 7 од 19. фебруара 2010.
Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у буџетима јединица локалне самоуправе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 24. фебруара 2010.



## ОДЛУКЕ

Одлука о обављању клиринга и обрачуна директних задужења по основу овлашћења	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Одлука о измени Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Одлука о општим правилима за обављање директних задужења по основу овлашћења	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
Одлука о ближим критеријумима и начину обрачунавања математичке резерве и резерве за учешће у добити	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 7 од 19. фебруара 2010.
Одлука о измени Одлуке о минималним условима за закључење уговора о финансијском лизингу и о начину исказивања лизинг накнаде и других трошкова који настају закључењем тог уговора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 7 од 19. фебруара 2010.

## УПУТСТВА

Упутство о изменама Упутства о обавези и начину прикупљања, обраде и достављања података о стању и структури пласмана, потраживања и обавеза банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 9 од 26. фебруара 2010.
---	---

## ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EU) No 42/2010 of 15 January 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 42/2010 од 15. јануара 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 6 од 12. фебруара 2010.
--	---

COMMISSION REGULATION (EC) No 1179/2009 of 26 November 2009 amending or repealing certain regulations on the classification of goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1179/2009 од 26. новембра 2009. године којом се мењају или стављају ван снаге одређене уредбе у вези са сврставањем роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 19. фебруара 2010.
COMMISSION REGULATION (EU) No 109/2010 of 5 February 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 109/2010 од 5. фебруара 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 9 од 26. фебруара 2010.

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна  
мишљења за примену финансијских прописа,  
главни уредник Вук Ђоковић. – Год.32,бр.  
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство  
финансија Републике Србије,  
1992-. – 20 цм

Месечно. –  
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена  
објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа  
COBISS. SR-ID 43429132