



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 7-8
јул-август 2025.
година LXV
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 7-8
јул-август 2025.
година LXV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србија
Београд, Кнеза Милоша 20
www.mfin.gov.rs

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

За издавача
Синиша Мали, први потпредседник Владе и министар финансија

Уређивачки одбор
Ана Панчић, др Драган Демировић,
Снежана Карановић

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд

Припрема
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2025 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

С А Д Р Ж А Ј
ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман промета услуга које се односе на присуствовање конгресу у Београду које пружа страно лице..... 7

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореско ослобађање из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност. Основица за обрачунавање ПДВ не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани..... 15
2. Опредељивање пореског дужника у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност у случају када обвезник ПДВ врши испоруку добара и пружање услуга у оквиру изградње јавног парка 22
3. У случају када је покренут поступак за рефундацију ПДВ купцу првог стана, а није завршен за живота странке, порески орган наставља поступак уколико наследник у својој изјави захтева наставак тог поступка 26
4. Сагледавање промета услуге улагања у туђи објекат..... 32
-

5. Промет електричне енергије који се врши крајњем купцу настаје даном читавања стања примљене електричне енергије у циљу обрачуна потрошње. Рачун за испоруку електричне енергије крајњем купцу издаје се за извршени промет, а ако је пре извршеног промета било авансно плаћање тада и по основу наплате авансних средстава	33
6. Порески третман промета услуга превоза добара повезаних са извозом.....	36
7. Порески третман слања на уништавање одевних предмета и обуће	41
8. Обвезник ПДВ који у Републици Србији набавља половна добра - коришћену гардеробу од физичких лица која нису обвезници ПДВ у циљу њихове продаје, има право да за промет тих добара утврди основицу применом посебног поступка опорезивања у складу са чланом 36. ст. 1 – 6. ЗПДВ.....	42
9. Обвезник ПДВ који има порески кредит у смислу ЗПДВ, којем је порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу по основу ПДВ за извршени промет за који је тај обвезник ПДВ порески дужник из члана 10 став 1. тачка 3) ЗПДВ, има право да користи порески кредит за плаћање обавезе по основу ПДВ утврђен решењем пореског органа	45
10. Када је међународним уговором предвиђено да ће се на одређене услуге одобрити пореске олакшице – повластице у погледу ПДВ, на основу таквог међународног уговора не може се остварити пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 16в) ЗПДВ	48

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман капиталног добитка оствареног продајом удела у привредном друштву стеченог током трајања брачне заједнице..... 51

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Утврђивање обавеза страног лица, резидент НР Кине, које у Републици Србији врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобађање са правом на одбитак претходног пореза 55
2. Услови за испуњење стопе прописане уговором о избегавању двоструког опорезивања која се користи за обрачун пореза по одбитку приликом исплате дивиденде нерезидентном правном лицу (резиденту Руске Федерације)..... 67

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се у пословним књигама правног лица које примењује Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП), трошкови развоја једног дела софтвера (програмског кода) који је израдила екстерна компанија могу књижити, односно рачуноводствено обухватити, као расход у Билансу успеха одмах по настанку? 73
-

РЕВИЗИЈА

1. Да ли Комисија за ревизију, формирана у оквиру привредног друштва ЈП „Мрежа-Мост“, може да настави са радом након промене правне форме овог друштва у друштво са ограниченом одговорношћу (разврстано као мало правно лице), сагласно одредбама Закона о ревизији? 79

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у јулу и августу 2025. године..81

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Порески третман промета услуга које се односе на присуствовање конгресу у Београду које пружа страно лице
(Мишљење Министарства финансија, бр: 003001824 2025 10520
004 000 011 004 од 25. августа 2025. године)

1. Са становишта примене Закона о порезу на додату вредност

Сагласно одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Одредбом члана 8. став 1. ЗПДВ прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту:

страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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 (члан 8. став 2. ЗПДВ).

Према одредби члана 8. став 3. ЗПДВ, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру сталне пословне јединице.

Изузетно од става 3. овог члана, ако страно лице у Републици има сталну пословну јединицу, то страно лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица (члан 8. став 4. ЗПДВ).

Сталном пословном јединицом из ст. 3. и 4. овог члана сматра се организациони део правног лица који у складу са законом може да обавља делатност (члан 8. став 5. ЗПДВ).

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

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страно лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици (члан 10. став 1. тачка 3) ЗПДВ).

Изузетно од става 1. тачка 3) овог члана, када страно лице врши промет добара и услуга у Републици лицу које није обвезник ПДВ, осим лицу из члана 9. став 1. овог закона, а накнаду за тај промет добара и услуга у име и за рачун страног лица наплаћује обвезник ПДВ, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ који наплаћује накнаду (члан 10. став 4. ЗПДВ).

Према одредби члана 10а став 1. ЗПДВ, страно лице које у Републици врши промет добара и услуга за који постоји обавеза

обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са овим законом дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Одредбом става 2. истог члана ЗПДВ прописано је да страно лице које у Републици врши промет добара и услуга из става 1. овог члана искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, промет добара која су у поступку царинског складиштења у складу са царинским прописима, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ.

Страно лице из става 1. овог члана може да одреди само једног пореског пуномоћника (члан 10а став 3. ЗПДВ).

Према члану 10а став 4. ЗПДВ, порески пуномоћник страног лица може бити физичко лице, укључујући и предузетника, односно правно лице, које има пребивалиште, односно седиште у Републици, које је евидентирани обвезник ПДВ најмање 12 месеци пре подношења захтева за одобравање пореског пуномоћства, које на дан подношења захтева нема доспеле, а неплаћене обавезе за јавне приходе по основу обављања делатности које утврђује Пореска управа и којем је надлежни порески орган, на основу поднетог захтева за одобрење пореског пуномоћства уз који је приложена прописана документација (у даљем тексту: захтев за пореско пуномоћство), решењем одобрио пореско пуномоћство.

Одредбом става 6. истог члана ЗПДВ прописано је да порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страно лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ

(подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

Порески пуномоћник страног лица солидарно одговара за све обавезе страног лица као обвезника ПДВ, укључујући и обавезе по основу брисања из евиденције за ПДВ, а нарочито за плаћање ПДВ, казни и камата у вези са дугом по основу ПДВ (члан 10а став 12. ЗПДВ).

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

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

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

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

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

Према члану 12. став 3. ЗПДВ, када услугу пружа страно лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

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

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем

прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 4. ЗПДВ).

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

Према одредби члана 12. став 6. тачка 4) подтачка (1) ЗПДВ, изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, местом промета услуга сматра се место где су услуге стварно пружене, ако се ради о услугама које се односе на присуствовање културним, уметничким, спортским, научним, образовним, забавним или сличним догађајима (сајмови, изложбе и др.), укључујући и помоћне услуге у вези са присуствовањем тим догађајима.

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

Одредбом члана 17. став 4. тачка 2) ЗПДВ прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани.

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

ПДВ се не плаћа на промет услуга из области науке и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност (члан 25. став 2. тачка 15) ЗПДВ).

Лицем чија делатност није усмерена ка остваривању добити, у смислу става 2. овог члана, сматра се лице које је основано од стране Републике, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе и чији је власник Република, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе у потпуности или у већинском делу (члан 25. став 4. ЗПДВ).

Одредбом члана 140. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24) прописано је да се услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 15) Закона, сматрају услуге систематског стваралачког рада који се предузима ради откривања нових знања, с циљем подизања општег цивилизацијског нивоа друштва и коришћења тих знања у свим областима друштвеног развоја, које врше лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са наведеним, местом промета услуга које се односе на присуствовање научним догађајима, укључујући и помоћне услуге у вези са присуствовањем тим догађајима, сматра се место где су услуге стварно пружене, независно од тога да ли се пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник у смислу члана 12. ЗПДВ. Према томе, када страном лице - Међународна економска асоцијација (IEA) пружа услуге које се односе на присуствовање конгресу, који треба да буде одржан у Београду 2026. године, реч је о услугама чијим се местом промета сматра Република Србија, а за које постоји обавеза обрачунавања ПДВ по пореској стопи од 20%. С тим у вези, с обзиром на то да за промет наведених услуга није прописано изузимање од обавезе одређивања пореског пуномоћника из члана 10а ЗПДВ, страном лице - Међународна економска асоцијација (IEA) дужна је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ у складу са ЗПДВ. У том случају, порески пуномоћник страног

лица, између осталог, у име и за рачун тог страног лица обрачунава и плаћа ПДВ, независно од начина наплате накнаде – котизације за услуге присуствовања конгресу (непосредно од учесника или посредством другог лица). Међутим, ако страном лице - Међународна економска асоцијација (IEA) не одреди пореског пуномоћника и не евидентира се за обавезу плаћања ПДВ, а наплату накнаде – котизације за промет предметних услуга у име и за рачун страног лица – Међународне економске асоцијације (IEA) врши обвезник ПДВ - Савез економиста Србије, порески дужник за промет услуга присуствовања конгресу је обвезник ПДВ - Савез економиста Србије. Поред тога напомињемо, ако страном лице - Међународна економска асоцијација (IEA) одреди пореског пуномоћника и евидентира се за обавезу плаћања ПДВ у складу са ЗПДВ, а накнаду – котизацију у име и за рачун тог страног лица наплаћује обвезник ПДВ – Савез економиста Србије, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга обвезника ПДВ – Савеза економиста Србије не урачунавају се износи које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани.

2. Са становишта примене Закона о порезу на добит правних лица

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02-др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 91/15-аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 118/21 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДПЛ), прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа

на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

Недобитном организацијом из става 3. овог члана нарочито се сматрају: установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе; политичка организација; синдикална организација; комора; црква и верска заједница; удружење; фондација и задужбина (члан 1. став 4. ЗПДПЛ).

Сагласно наведеним законским нормама, Савез економиста Србије, са аспекта ЗПДПЛ, представља недобитну организацију која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико у пореском периоду оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, уколико Савез економиста Србије, као организација која није основана ради стицања добити, изврши (у име Међународне економске асоцијације - IEA) наплату котизације за учешће на конгресу који треба да буде одржан у Београду 2026. године, а након тога комплетан новчани износ (од наплаћених котизација), без задржавања било каквог дела, пренесе Међународној економској асоцијацији (IEA) за покриће њихових трошкова, износ котизација наплаћен на описани начин не представља приход Савеза економиста Србије који се опорезује у складу са ЗПДПЛ.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореско ослобађање из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност. Основица за обрачунавање ПДВ не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани (Мишљење Министарства финансија, бр: 003092708 2025 10520 004 000 011 001 од 27. августа 2025. године)

I

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. 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, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза. Начин и поступак остваривања наведеног пореског ослобођења прописани су Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 – у даљем тексту: Правилник).

У складу са наведеним, на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта који ће се, према наводима из

вашег захтева, финансирати делом из средстава кредита Европске банке за обнову и развој на основу уговора о кредиту из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа у делу који се финансира тим новчаним средствима, ако у уговору о кредиту буде садржан правни основ за предметно пореско ослобођење и уз примену процедуре прописане Правилником. С тим у вези, ако ће стамбене заједнице бити наведене у уговору о кредиту као корисници кредита, при чему ће за потребе реализације пројекта имати и статус инвеститора у складу са прописима којима се уређују планирање и изградња, са аспекта Закона реч је о промету који грађевинска компанија непосредно врши стамбеним заједницама за који се може остварити пореско ослобођење по процедури прописаној Правилником. Наиме, у зависности од тога да ли је одређена стамбена заједница обвезник ПДВ или лице које није обвезник ПДВ, потребно је за сваки промет одредити ко се сматра пореским дужником у складу са Законом и с тим у вези применити одговарајућа правила која се односе на процедуру за остваривање пореског ослобођења. Примера ради, ако обвезник ПДВ – грађевинска компанија врши промет добара и услуга из области грађевинарства стамбеној заједници која није обвезник ПДВ, порески дужник за тај промет и уједно лице које може остварити пореско ослобођење је обвезник ПДВ – грађевинска компанија, под условом да поседује потврду о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, коју попуњава, оверава и издаје Пореска управа на захтев корисника средстава – стамбене заједнице, а коју корисник средстава – стамбена заједница доставља обвезнику ПДВ – грађевинској компанији. Ако обвезник ПДВ – грађевинска компанија врши промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона стамбеној заједници која је обвезник ПДВ, порески дужник за тај промет и уједно лице које може остварити пореско ослобођење је обвезник ПДВ – стамбена заједница, под условом да поседује потврду о пореском ослобођењу

за кредит, односно зајам, коју попуњава, оверава и издаје Пореска управа на захтев корисника средстава – стамбене заједнице.

* * *

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона 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, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Одредбом члана 118. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи се 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 Србије доставља Централни 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 (члан 118. став 2. Правилника).

Према члану 119. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 118. став 1. овог правилника, обвезник ПДВ 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, оверава и издаје Пореска управа.

Сагласно одредби става 3. истог члана Правилника, потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам из ст. 1. и 2. овог члана садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
- 2) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 3) број и датум потврде;
- 4) 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;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење ако је обвезник ПДВ порески дужник за тај промет;

6) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ, односно назив и адресу страног лица које врши промет добара и услуга, као и напомену да је корисник средстава порески дужник у складу са Законом за тај промет добара и услуга;

7) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

8) број и датум овере Пореске управе.

Према одредби члана 119. став 4. Правилника, потврда из ст. 1. и 2. овог члана издаје се на захтев корисника средстава, односно страног лица, који мора да садржи:

1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;

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

3) број и датум захтева;

4) 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;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење ако је обвезник ПДВ порески дужник за тај промет;

6) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ, односно назив и адресу страног лица које врши промет добара и услуга, као и напомену да је корисник средстава порески дужник у складу са Законом за тај промет добара и услуга;

7) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

8) потпис овлашћеног лица корисника средстава, односно страног лица.

Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени издаје потврду о пореском ослобођењу из ст. 1. и 2. овог члана и доставља је кориснику средстава, односно страном лицу (члан 119. став 5. Правилника).

Корисник средстава, односно страно лице доставља обвезнику оверену потврду из става 5. овог члана (став 6. истог члана Правилника).

Уз први захтев из става 4. овог члана, корисник средстава дужан је да Пореској управи достави и податак о износу искоришћених средстава кредита, односно зајма (члан 119. став 7. Правилника).

II

Основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ не урачунавају се износи које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани. Према томе, када обвезник ПДВ (нпр. јавно предузеће) наплаћује од власника станова новчана средства у име и за рачун других лица и та новчана средства преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату, уз напомену да новчана средства која се наплаћују у име и за рачун других лица морају бити посебно евидентирана, предметна новчана средства не урачунавају се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга.

* * *

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 од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Субвенцијама из става 1. овог члана сматрају се новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом (члан 17. став 2. Закона).

Одредбом члана 17. став 4. тачка 2) Закона прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани.

Одредбом члана 45. став 1. Правилника прописано је да основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту тог промета добара или услуга, односно у моменту издавања рачуна за тај промет;

2) износе које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани;

3) износе које обвезник ПДВ потражује за издатке које је платио у име и за рачун примаоца добара или услуга, ако су ти износи посебно евидентирани.

Обвезник ПДВ посебно евидентира износе из става 1. тач. 2) и 3) овог члана тако што у својој евиденцији прописаној овим правилником обезбеђује податке о тим износима (члан 45. став 2. Правилника).

У рачуну који обвезник ПДВ издаје за промет добара или услуга посебно се исказују износи из става 1. тач. 2) и 3) овог члана (члан 45. став 3. Правилника).

2. Опредeљивање пореског дужника у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност у случају када обвезник ПДВ врши испоруку добара и пружање услуга у оквиру изградње јавног парка

(Мишљење Министарства финансија, бр: 003453719 2025 10520 004 000 011 004 од 20. августа 2025. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 - у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра, односно не сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, прометом добара, односно услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се изградња јавних паркова и вртова као делатност 42.99 Изградња осталих непоменутих

грађевина Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, број 54/10), под условом да је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Наиме, према Правилнику о класификацији објеката („Службени гласник РС”, број 22/15), јавни паркови и вртови сматрају се осталим непоменутим грађевинама. У складу са наведеним, када обвезник ПДВ врши испоруку добара и пружање услуга у оквиру изградње јавног парка, у конкретном случају извођење припремних радова, укључујући и геодетско обележавање које се односи на садне јаме, бетонске цеви, позиције за садњу дрвећа и жбуња, земљане радове - формирање садних јама, хумусирање, израду дренажног слоја, испуну јама, уградњу бетонских цеви, испоруку са садњом дрвећа и жбуња, заснивање травњака, уградњу система за заштиту стабала, уградњу аутоматског система за заливање и одржавање предметних површина, реч је о промету који се сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да је за предметни промет порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга.

* * *

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

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

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

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

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

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

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 6. Закона).

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, број 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних желе-

зница;

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

Према одредби става 2. истог члана Правилника, када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Одредбом члана 24. став 3. Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3)

Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

3. У случају када је покренут поступак за рефундацију ПДВ купцу првог стана, а није завршен за живота странке, порески орган наставља поступак уколико наследник у својој изјави захтева наставак тог поступка

(Мишљење Министарства финансија, бр: 003380794 2025 10520 004 000 011 003 од 11. августа 2025. године)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон) и члана 276. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 – у даљем тексту: Правилник). Наиме, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, заједничкој својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Купац првог стана који испуњава наведене услове остварује рефундацију ПДВ, на основу писменог захтева,

који подноси надлежном пореском органу. Надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. члана 56а Закона који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана.

С тим у вези, ако је покренут поступак за рефундацију ПДВ, а није завршен за живота странке, порески орган наставља поступак уколико наследник у својој изјави захтева наставак тог поступка. Ако је у предметном поступку утврђено да је преминули имао право на рефундацију ПДВ, то право остварује његов наследник у складу са правоснажним решењем о наслеђивању, што значи да се припадајућа новчана средства исплаћују на текући рачун наследника.

Захтев за наставак поступка наследник доставља надлежном пореском органу уз приложено правоснажно решење о наслеђивању у којем је оглашен за наследника што представља и услов за наставак поступка.

Такође, а независно од наведеног, порески обвезник може учествовати у пореском поступку преко свог пуномоћника који у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника, у конкретном случају и да овери изјаву купца стана да купује први стан, а преко Обрасца ИКПС - ПДВ.

* * *

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

Изузетно од става 2. тачка 2) овог члана, код куповине стана под непрофитним условима од јединице локалне самоуправе или непрофитне стамбене организације основане од стране јединице локалне самоуправе за реализацију активности уређених прописима из области социјалног становања, рефундација ПДВ из става 1. овог члана може да се оствари под условом да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану, на текући рачун продавца (став 3. истог члана Закона).

Према одредби члана 56а став 4. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m² по сваком члану који није имао у својини, заједничкој својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m², односно до 15 m².

Одредбом члана 56а став 6. Закона прописано је да се породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра 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.

У складу са чланом 56а став 7. 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 контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана (члан 56а став 8. Закона).

Према одредби члана 276. став 1. Правилника, купац првог стана из члана 56а Закона може да оствари рефундацију ПДВ уз испуњење услова прописаних Законом, ако поседује фискални рачун обвезника ПДВ – продавца који је по том основу порески дужник у складу са Законом, на основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу.

Према ставу 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве

целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником (члан 276. став 3. Правилника).

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 276. став 4. Правилника).

У складу са чланом 276. став 5. Правилника, уз захтев из става 1. овог члана доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) фискални рачун у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена уплатом на текући рачун продавца, односно доказ да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану уплатом на текући рачун продавца у случају куповине стана под непрофитним условима из члана 56а став 3. Закона;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Одредбом члана 276. став 6. Правилника прописано је да ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 6. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 6. Закона;

2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 276. став 7. Правилника).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева, а у року од 15 дана од дана достављања решења врши се рефундација ПДВ (члан 276. став 8. Правилника).

На све што није посебно прописано за рефундацију ПДВ сходно се примењују правила прописана за рефакцију ПДВ (члан 276. став 9. Правилника).

Према одредби члана 13. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПППА), порески обвезник може учествовати у порескоправном односу преко свог пуномоћника или законског заступника, ако овим законом није друкчије одређено.

Ако порески обвезник лично учествује у порескоправном односу, може да има и пуномоћника, а ако пуномоћник у његово име учествује у порескоправном односу, може и лично да учествује (члан 13. став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 14. став 1. ЗПППА пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески пуномоћник) је **физичко, односно правно** лице - **резидент Републике** које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника извршава

послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др.).

4. Сагледавање промета услуге улагања у туђи објекат

(Мишљење Министарства финансија, бр: 003109851 2025 10520 004 000 011 003 од 29. јула 2025. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДВ), када обвезник ПДВ – купац (матично привредно друштво) изврши улагање у објекат обвезника ПДВ – куподавца (зависно привредно друштво) за сопствене потребе, без потраживања накнаде за наведено улагање (у новцу, добрима или услугама), па после одређеног времена буде донета одлука да ће обвезник ПДВ – куподавац платити накнаду за предметно улагање обвезнику ПДВ – купцу, са аспекта ЗПДВ реч је о промету услуге улагања у туђи објекат. С тим у вези, обвезник ПДВ – купац (пружалац услуге улагања) дужан је да за порески период у којем је донета наведена одлука обрачуна ПДВ по пореској ступи од 20%.

* * *

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. ЗПДВ, је пренос права располагања на телесним

стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

5. Промет електричне енергије који се врши крајњем купцу настаје даном читавања стања примљене електричне енергије у циљу обрачуна потрошње. Рачун за испоруку електричне енергије крајњем купцу издаје се за извршени промет, а ако је пре извршеног промета било авансно плаћање тада и по основу наплате авансних средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр: 003188052 2025 10520 004 000 011 004 од 18. јула 2025. године)

Рачун за испоруку електричне енергије крајњем купцу, који је издат на основу процењене потрошње, а не на основу читаног стања примљене електричне енергије, не сматра се рачуном издатим у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДВ).

Наиме, у складу са чланом 42. став 1. ЗПДВ, обвезник ПДВ је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга. Обавеза издавања рачуна постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре извршеног промета добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (члан 42. став 3. ЗПДВ).

Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23,

96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 – у даљем тексту: ППДВ), између осталог, ближе је уређено у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна. С тим у вези, обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. ЗПДВ за промет добара и услуга физичким лицима, са изузетком предузетника, која нису обвезници ПДВ, осим за промет за који издаје фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација. Међутим, за наведени промет добара и услуга за који не постоји обавеза издавања рачуна из члана 42. ЗПДВ, обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са ЗПДВ.

Према томе, када је реч о издавању рачуна за испоруку електричне енергије крајњем купцу, рачун се издаје за извршени промет, а ако је пре извршеног промета било авансног плаћања тада и по основу наплате авансних средстава, уз напомену да промет електричне енергије који се врши крајњем купцу настаје даном очитавања стања примљене електричне енергије у циљу обрачуна потрошње.

* * *

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. ЗПДВ, 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.

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и енергија за грејање, односно хлађење (члан 4. став 2. ЗПДВ).

Према одредби члана 14. став 1. тачка 5) ЗПДВ, промет добара настаје даном читавања стања примљене воде, електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, у циљу обрачуна потрошње.

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

1) промет добара и услуга;

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

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;

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

Одредбом члана 42. став 1. ЗПДВ прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Обавеза издавања рачуна из ст. 1. и 2. 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 (члан 42. став 3. ЗПДВ).

Према члану 164. став 1. тачка 1) ППДВ, обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. ЗПДВ за промет добара и услуга физичким лицима, са изузетком предузетника, која нису обвезници ПДВ, осим за промет за који се издаје фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација.

За промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са ЗПДВ (члан 164. став 3. ППДВ).

6. Порески третман промета услуга превоза добара повезаних са извозом

(Мишљење Министарства финансија, бр: 002343859 2025 10520 004 000 011 004 од 9. јула 2025. године)

У складу са одредбама члана 12. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон), место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона, при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга.

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

- 1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;
- 2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;
- 3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако за одређивање места промета услуга, које обвезник ПДВ пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона, нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, место промета услуга одређује се у складу са тим начелом. Према наведеном начелу, тј. према члану 12. став 4. Закона, местом промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не

налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Сагласно наведеном, место промета услуга превоза добара, који се врши пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона, одређује се у складу са чланом 12. став 4. Закона.

Када обвезник ПДВ пружа услуге превоза добара повезане са извозом добара (укључујући и пратеће активности), чије је место промета у Републици Србији у складу са чланом 12. Закона (нпр. привредном друштву са седиштем у Републици Србији), тако што се добра превозе једном врстом превозног средства од места утовара до места претовара која се налазе у Републици Србији, а другом врстом превозног средства од места претовара у Републици Србији до места истовара у иностранству, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона ако поседује доказе прописане Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 – у даљем тексту: Правилник). Наиме, за део услуге превоза повезане са извозом добара од места утовара до места претовара која се налазе у Републици Србији, докази за остваривање пореског ослобођења су: рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом и царинска декларација за поступак транзита, а за део услуге превоза од места претовара у Републици Србији до места истовара у иностранству, докази су: документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.) и рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом. Ако услови за остваривање предметног пореског ослобођења нису испуњени, обвезник ПДВ – пружалац услуге превоза дужан је да обрачуна ПДВ, а обвезник ПДВ – прималац услуге превоза има право да обрачуна ПДВ одбије као претходни порез, у складу са Законом.

Лицем које врши услуге превоза добара сматра лице које фактички врши услуге превоза добара, односно свако друго лице које се обавезало да ће извршити превоз добара.

Услугом превоза која је у вези са извозом добара, која се пружа пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од места првог утовара у Републици Србији до крајњег одредишта ван Републике Србије.

У рачуну који обвезник ПДВ издаје за услугу превоза добара која је у вези са извозом добара, која се врши привредном друштву са седиштем у Републици Србији, за коју обвезник ПДВ – пружалац услуге поседује прописане доказе, исказује се податак о укупном износу накнаде за услугу превоза. Међутим, ако обвезник ПДВ не поседује доказе за део услуге превоза добара од места утовара до места претовара која се налазе у Републици Србији, а поседује доказе за део услуге превоза од места претовара у Републици Србији до места истовара у иностранству, обвезник ПДВ издаје рачун за промет услуге превоза који је делом опорезив, а делом ослобођен ПДВ. У том рачуну обвезник ПДВ за део промета који је опорезив ПДВ исказује пореску основицу за обрачунавање ПДВ и обрачунати ПДВ, а за део промета који је ослобођен ПДВ исказује износ накнаде.

Напомињемо, ако се услуга превоза добара повезана са извозом добара пружа привредном друштву са седиштем у иностранству, што значи да је, у складу са чланом 12. Закона, место промета те услуге ван Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

* * *

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

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

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на превозне и остале услуге које су у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 79. став 4. Правилника, лицем које врши услуге превоза добара, у смислу овог правилника, сматра се лице које фактички врши превоз добара, као и свако друго лице које се обавезало да ће извршити превоз добара.

Према одредби члана 99. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са извозом добара, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

1) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);

2) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за остале услуге које су у вези са извозом добара, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 99. став 3. Правилника, изузетно од става 1. овог члана, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са извозом добара, од места утовара до места претовара која се налазе на територији Републике Србије, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

1) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом;

2) царинску декларацију за поступак транзита.

Одредбом члана 99. став 5. Правилника прописано је да се услугом превоза која је у вези са извозом добара из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, а која се пружа:

1) пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра услуга превоза добара од места првог утовара у Републици Србији до крајњег одредишта ван Републике Србије;

2) лицу које није порески обвезник у смислу члана 12. Закона, сматра услуга превоза добара од места утовара у Републици Србији до државне границе.

У рачуну који обвезник ПДВ издаје за услугу превоза добара из става 5. тачка 1) овог члана исказује се податак о укупном износу накнаде за услугу превоза, док се за услугу превоза добара из става 5. тачка 2) овог члана посебно исказује податак о износу накнаде за превоз извршен на територији Републике Србије и износу накнаде за превоз извршен ван Републике Србије (члан 99. став 6. Правилника).

Одредбом члана 178. став 3. Правилника прописано је да ако обвезник ПДВ издаје рачун за промет који је делом опорезив

ПДВ, а делом ослобођен ПДВ, за део промета који је опорезив ПДВ у рачуну исказује пореску основицу за обрачунавање ПДВ и обрачунати ПДВ, а за део промета који је ослобођен ПДВ исказује износ накнаде.

7. Порески третман слања на уништавање одевних предмета и обуће

(Мишљење Министарства финансија, бр: 000490502 2023 10520 004 000 011 004 од 7. јула 2025. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон), на промет добара без накнаде (слање на уништавање одевних предмета и обуће), која је обвезник ПДВ купио и по том основу имао право на одбитак претходног пореза, ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена тих или сличних добара у моменту промета, у коју није урачунат ПДВ. Набавном ценом, као основицом за обрачунавање ПДВ, сматра се цена по којој се таква или слична добра могу набавити у моменту слања на уништавање, а која не садржи ПДВ.

* * *

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним

стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбама става 4. тачка 2) и става 5. истог члана Закона прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава сваки други промет добара без накнаде под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 9. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24) прописано је да се сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, сматра свако друго располагање добрима без накнаде, осим бесплатног давања каталога, брошура, лифлета, флајера и сличних добара намењених информисању купаца или потенцијалних купаца о обављању делатности обвезника ПДВ.

Основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета (члан 18. став 1. Закона).

8. Обвезник ПДВ који у Републици Србији набавља половна добра - коришћену гардеробу од физичких лица која нису обвезници ПДВ у циљу њихове продаје, има право да за промет тих добара утврди основицу применом посебног поступка опорезивања у складу са чланом 36. ст. 1 – 6. ЗПДВ.
(Мишљење Министарства финансија, бр: 001598694 2025 10520 004 000 011 004 од 7. јула 2025. године)

Одредбама члана 36. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДВ) уређена је могућност примене посебног поступка опорезивања, између осталог, код промета половних добара (са изузетком секундарних сировина одређених ЗПДВ), који врше обвезници ПДВ који се баве прометом тих добара. Наиме, обвезник који се бави прометом половних добара може да утврди основицу као разлику између продајне и набавне цене добра (у даљем тексту: опорезивање разлике), уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици, уз напомену да се наведено правило примењује ако код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике, као и у случају увоза добара на који је обрачунат и плаћен ПДВ.

Обвезником који се бави прометом половних добара сматра се обвезник који, у оквиру своје делатности и с циљем даље продаје, набавља у Републици или увози половна добра. Половним добрима, у смислу члана 36. ЗПДВ, сматрају се покретне коришћене ствари у стању у коме су набављене, или након поправке, а које су погодне за даљу употребу.

Према томе, обвезник ПДВ који у Републици набавља половна добра – коришћену гардеробу од физичких лица која нису обвезници ПДВ у циљу њихове продаје, има право да за промет тих добара утврди основицу применом посебног поступка опорезивања у складу са чланом 36. ст. 1 – 6. ЗПДВ.

Поред тога напомињемо, комисиони послови, у складу са чланом 4. став 3. тачка 3) ЗПДВ, подразумевају постојање два промета добара – од стране власника комисионару и од стране комисионара примаоцу.

* * *

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

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. ЗПДВ, 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 4. став 3. тачка 3) ЗПДВ прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и пренос добара од стране власника комисионару и од стране комисионара примаоцу.

Према одредби члана 36. став 1. ЗПДВ, обвезник који се бави прометом половних добара, укључујући половна моторна возила, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета, може да утврди основицу као разлику између продајне и набавне цене добра (у даљем тексту: опорезивање разлике), уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

Обвезником из става 1. овог члана сматра се обвезник који, у оквиру своје делатности и с циљем даље продаје, набавља у Републици или увози добра из става 1. овог члана (члан 36. став 2. ЗПДВ).

Основица из става 1. овог члана примењује се ако код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике из става 1. овог члана, као и у случају увоза добара на који је обрачунат и плаћен ПДВ (члан 36. став 3. ЗПДВ).

Код промета добара из става 1. овог члана на који се примењује опорезивање разлике, обвезник не може исказивати ПДВ у рачунима или другим документима (члан 36. став 5. ЗПДВ).

Обвезник нема право на одбитак претходног пореза за добра из става 1. овог члана која су увезена, као и за добра и услуге који су у непосредној вези са добрима из става 1. овог члана, код чијег промета примењује опорезивање разлике (члан 36. став 6. ЗПДВ).

Половним добрима из става 1. овог члана не сматрају се секундарне сировине из члана 10. став 2. тачка 1) овог закона (члан 36. став 7. ЗПДВ).

Обвезник из става 2. овог члана који врши промет добара из става 1. овог члана за који утврђује основицу у складу са чланом 17, односно чланом 18. ст. 1. и 3. овог закона и промет добара из става 1. овог члана за који примењује опорезивање разлике, дужан је да у својој евиденцији одвојено искаже податке о тим прометима (члан 36. став 8. ЗПДВ).

Према одредби члана 156. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24), половним добрима, у смислу члана 36. став 1. Закона, сматрају се покретне коришћене ствари у стању у коме су набављене, или након поправке, а које су погодне за даљу употребу, осим уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета.

9. Обвезник ПДВ који има порески кредит у смислу ЗПДВ, којем је порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу по основу ПДВ за извршени промет за који је тај обвезник ПДВ порески дужник из члана 10 став 1. тачка 3) ЗПДВ, има право да користи порески кредит за плаћање обавезе по основу ПДВ утврђен решењем пореског органа (Мишљење Министарства финансија, бр: 002315709 2025 10520 004 000 011 004 од 7. јула 2025. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20,

138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон), ако је порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу по основу ПДВ за извршени промет добара и услуга обвезнику ПДВ - пореском дужнику из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, тај обвезник ПДВ може да исправи одбитак претходног пореза ако је платио износ ПДВ утврђен од стране надлежног пореског органа. С тим у вези, обвезник ПДВ који има порески кредит у смислу Закона, којем је порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу по основу ПДВ за извршени промет за који је тај обвезник ПДВ порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, има право да користи порески кредит за плаћање обавезе по основу ПДВ утврђене решењем пореског органа. Обвезник ПДВ који је платио обавезу по основу ПДВ утврђену решењем пореског органа, на начин што му је умањен порески кредит, има право да исправи (повећа) одбитак претходног пореза, тј. да плаћени ПДВ одбије као претходни порез, ако су испуњени остали услови прописани Законом.

Напомињемо, ако је за порески период износ пореског кредита већи од износа обавезе по основу ПДВ утврђене решењем пореског органа, не постоји обавеза плаћања камате, а ако је за порески период износ пореског кредита мањи од износа обавезе по основу ПДВ утврђене решењем пореског органа, у том случају постоји обавеза плаћања камате на износ разлике између износа обавезе по основу ПДВ и износа пореског кредита. Камата се обрачунава и плаћа у складу са прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

* * *

Одредбом члана 31а став 4. Закона прописано је да ако је порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу по основу ПДВ за извршени промет добара и услуга обвезнику ПДВ - пореском дужнику из члана 10. став 1. тачка 3), односно став 2.

овог закона, тај обвезник ПДВ може да исправи одбитак претходног пореза ако је платио износ ПДВ утврђен од стране надлежног пореског органа.

Ако се решење из става 4. овог члана поништи, измени или укине у делу којим је утврђена обавеза по основу ПДВ, обвезник ПДВ је дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза по том основу (члан 31а став 5. Закона).

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

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

Према одредби члана 268. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 - у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ који у пореској пријави ПДВ искаже износ за повраћај ПДВ, у тој пријави опредељује се за повраћај исказаног износа или да исказани износ пореза користи као кредит, на начин прописан овим правилником.

Ако се обвезник ПДВ из члана 268. став 1. овог правилника определи за повраћај ПДВ, повраћај ПДВ врши се на рачун у банци који је обвезник ПДВ навео у евиденционој пријави (члан 269. став 1. Правилника).

Ако се обвезник ПДВ из члана 268. став 1. овог правилника не определи за повраћај ПДВ, користи тај износ за измиривање своје пореске обавезе за порески период (члан 269. став 2. Правилника).

Одредбом члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“ број 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 -

исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21, 138/22 и 94/24 – у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (члан 75. став 2. ЗПППА).

Камата се обрачунава за календарски број дана периода доцње у измирењу обавеза у односу на календарски број дана у години (365, односно 366 дана) декурзивним начином обрачуна, без приписа камате главници истеком обрачунског периода (члан 75. став 3. ЗПППА).

Камата се у смислу става 3. овог члана обрачунава за све календарске дане у обрачунском периоду (члан 75. став 4. ЗПППА).

Под обрачунским периодом подразумева се период од првог дана доцње, односно промене износа дуга и/или промене стопе из става 1. овог члана и/или истека сваке календарске године у периоду доцње за који се врши обрачун (члан 75. став 5. ЗПППА).

10. Када је међународним уговором предвиђено да ће се на одређене услуге одобрити пореске олакшице – повластице у погледу ПДВ, на основу таквог међународног уговора не може се остварити пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 16в) ЗПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр: 002690509 2024 10520 004 001 020 014 од 4. јула 2025. године)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

Према одредби члана 24. став 1. тачка 16в) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става.

Пореско ослобођење за промет добара и услуга може се остварити у складу са процедуром која је прописана Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 – у даљем тексту: Правилник).

Према томе, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са међународним уговором из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона којим је предвиђено пореско ослобођење. Процедура за остваривање наведеног пореског ослобођења прописана је Правилником.

Међутим, када је међународним уговором предвиђено да ће

се на одређене услуге, у конкретном случају услуге које пружају установе у области културе, образовања и науке друге уговорне стране, одобрити пореске олакшице – повластице у погледу пореза на додату вредност, мишљења смо да се на основу тог међународног уговора не може остварити пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 1бв) Закона.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман капиталног добитка оствареног продајом удела у привредном друштву стеченог током трајања брачне заједнице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 2965373 2025 10520 004 000 011 003 од 18. јула 2025. године)

Према наводима у допису и приложеној документацији, током трајања брачне заједнице, супруга подносиоца захтева је дана 3. јуна 2010. године куповином стекла 25% удела у привредном друштву. Супруга подносиоца захтева уписана је као власник тог удела у Регистар привредних субјеката који води Агенција за привредне регистре. Пресудом о разводу брака од 15. јула 2016. године, суд је утврдио да 25% удела у привредном друштву представља заједничку имовину стечену током трајања брачне заједнице и утврђује да су супружници власници по 12,5% удела у привредном друштву. Суд је пресудом о разводу брака обавезао парничне странке да закључе уговор о преносу дела удела од 12,5% у привредном друштву, након чега је дана 19. септембра 2016. године извршена промена у Регистру привредних субјеката тако што је подносилац захтева уписан као члан привредног друштва са уделом од 12,5%. У допису се наводи да је подносилац захтева дана 6. јуна 2025. године продао свој удео од 12,5%.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 62/06, 65/06-исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11-УС, 93/12, 114/12-УС, 47/13, 48/13-исправка, 108/13, 57/14, 68/14-др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21, 138/22, 92/23, 94/24 и 19/25 - у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона

представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

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

Према одредби члана 72. став 4. Закона, обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. овог члана.

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

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. Закона).

Како се за давање одговора у конкретном случају, као претходно поставља питање утврђивања момента у коме је подносилац захтева стекао удео у привредном друштву, Министарство финансија се обратило Министарству привреде као надлежном за давање одговора по предметном питању. С тим у вези, Министарство привреде дало је мишљење број: 003103818 2025 10810 010 000 011 001 од 15. јула 2025. године у којем је, између осталог, наведено следеће:

„С тим у вези, у конкретном случају, супруга подносиоца захтева је на основу уговора о преносу удела, који је закључила током трајања брачне заједнице, стекла удео даном уписа у

Регистар привредних субјеката, док подносилац захтева није могао по наведеном основу бити уписан у Регистар као сувласник удела, без обзира што је исти представљао део заједничке имовине супружника, у складу са Породичним законом. Такође, пресудом о разводу брака, суд је након што је утврдио да је подносилац захтева власник 12,5% удела у привредном друштву, наложио и закључење уговора о преносу удела између бивших супружника, сходно члану 97. став 1. Закона о привредним друштвима, те смо мишљења да се као тренутак стицања удела не може узети моменат доношења пресуде о разводу брака.

Дакле, имајући у виду одредбе Закона о привредним друштвима, као и конститутивно дејство уписа у Регистар привредних субјеката, односно да стицалац удела исти стиче даном регистрације преноса удела у складу са Законом о поступку регистрације у Агенцији за привредне регистре, мишљења смо, да је у конкретном случају, подносилац захтева стекао удео у привредном друштву дана 19. септембра 2016. године, решењем Агенције за привредне регистре, односно даном регистрације преноса удела у Регистру привредних субјеката.”.

У складу са наведеним законским одредбама, када физичко лице изврши пренос уз накнаду удела у привредном друштву, који је пре преноса имало у свом власништву непрекидно најмање десет година, приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене удела не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона. С тим у вези, наведени период од непрекидно најмање десет година, као услов за остваривање права на пореско изузимање из члана 72а став 1. тачка 5) Закона, рачуна се почев од дана када је лице стекло удео у привредном друштву, који је предмет продаје.

Према томе, узимајући у обзир наведено мишљење Министарства привреде, према којем је подносилац захтева стекао удео у привредном друштву дана 19. септембра 2016. године решењем Агенције за привредне регистре (дан регистрације преноса

удела у Регистру привредних субјеката), што значи да подносилац захтева није имао у свом власништву удео у привредном друштву непрекидно најмање десет година пре продаје тог удела која је извршена 6. јуна 2025. године, приход који физичко лице оствари продајом удела у привредном друштву, као позитивну разлику између продајне и набавне цене удела, подлеже опорезивању порезом на капитални добитак у складу са Законом.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Утврђивање обавеза страног лица, резидент НР Кине, које у Републици Србији врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобађање са правом на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр: 003369795 2025 10520 004 000 011 004 од 15. августа 2025. године)

I Са становишта примене Закона о порезу на додату вредност

Сагласно одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20, 138/22 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Одредбом члана 8. став 1. ЗПДВ прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту:

страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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 (члан 8. став 2. ЗПДВ).

Према одредби члана 8. став 3. ЗПДВ, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру сталне пословне јединице.

Изузетно од става 3. овог члана, ако страно лице у Републици има сталну пословну јединицу, то страно лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица (члан 8. став 4. ЗПДВ).

Сталном пословном јединицом из ст. 3. и 4. овог члана сматра се организациони део правног лица који у складу са законом може да обавља делатност (члан 8. став 5. ЗПДВ).

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

Према одредби члана 10а став 1. ЗПДВ, страно лице које у Републици врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са овим законом дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Одредбом става 2. истог члана ЗПДВ прописано је да страном лице које у Републици врши промет добара и услуга из става 1. овог члана искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, промет добара која су у поступку царинског складиштења у складу са царинским прописима, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ.

Страном лице из става 1. овог члана може да одреди само једног пореског пуномоћника (члан 10а став 3. ЗПДВ).

Према члану 10а став 4. ЗПДВ, порески пуномоћник страног лица може бити физичко лице, укључујући и предузетника, односно правно лице, које има пребивалиште, односно седиште у Републици, које је евидентирани обвезник ПДВ најмање 12 месеци пре подношења захтева за одобравање пореског пуномоћства, које на дан подношења захтева нема доспеле, а неплаћене обавезе за јавне приходе по основу обављања делатности које утврђује Пореска управа и којем је надлежни порески орган, на основу поднетог захтева за одобрење пореског пуномоћства уз који је приложена прописана документација (у даљем тексту: захтев за пореско пуномоћство), решењем одобрио пореско пуномоћство.

Порески пуномоћник страног лица не може бити стална пословна јединица тог страног лица (члан 10а став 5. ЗПДВ).

Одредбом става 6. истог члана ЗПДВ прописано је да порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страном лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

Надлежни порески орган неће издати одобрење за пореско пуномоћство лицу које је правоснажно осуђено за пореско кривично дело (члан 10а став 7. ЗПДВ).

Надлежни порески орган укинуће одобрење за пореско пуномоћство лицу које је правоснажно осуђено за пореско кривично дело (члан 10а став 8. ЗПДВ).

Према члану 10а став 9. ЗПДВ, у случају укидања одобрења за пореско пуномоћство из става 8. овог члана, односно престанка пореског пуномоћства по другом основу, наступају све правне последице брисања из евиденције за ПДВ у смислу овог закона, осим ако страном лице у року од 15 дана од дана укидања одобрења за пореско пуномоћство, односно престанка пореског пуномоћства по другом основу, не одреди другог пуномоћника и у истом року тај пуномоћник не поднесе захтев за пореско пуномоћство надлежном пореском органу.

Ако надлежни порески орган не одобри пореско пуномоћство пуномоћнику из става 9. овог члана, наступају све правне последице из тог става (члан 10а став 10. ЗПДВ).

У случају опозива, односно отказа пуномоћја, пореско пуномоћство престаје даном када је надлежни порески орган примио обавештење о опозиву, односно отказу пуномоћја, упућеног од стране лица чије је пуномоћство престало опозивом, односно отказом (члан 10а став 11. ЗПДВ).

Порески пуномоћник страног лица солидарно одговара за све обавезе страног лица као обвезника ПДВ, укључујући и обавезе по основу брисања из евиденције за ПДВ, а нарочито за плаћање ПДВ, казни и камата у вези са дугом по основу ПДВ (члан 10а став 12. ЗПДВ).

Начин и поступак одобравања пореског пуномоћства из члана 10а ЗПДВ ближе су уређени Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24, 73/24, 101/24 и 107/24 – у даљем тексту: ППДВ).

Одредбом члана 27. став 1. ППДВ прописано је да порески пуномоћник страног лица може бити физичко лице, укључујући и

предузетника, односно правно лице које испуњава следеће услове, и то:

- 1) да има пребивалиште, односно седиште у Републици Србији;
- 2) да је обвезник ПДВ;
- 3) да је од датума подношења евиденционе пријаве до датума подношења захтева за одобравање пореског пуномоћства протекло најмање 12 месеци;
- 4) да на дан подношења захтева нема доспеле, а неплаћене обавезе за јавне приходе по основу обављања делатности које утврђује Пореска управа;
- 5) да није правоснажно осуђено за пореско кривично дело;
- 6) да му је страном лице дало пуномоћје којим га овлашћује за обављање свих послова у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страном лице у складу Законом има као обвезник ПДВ.

Одредбом става 2. истог члана ППДВ прописано је да пуномоћје из става 1. тачка 6) овог члана мора бити оверено од стране лица надлежног за оверу (суд, јавни бележник и др.).

Према одредби члана 28. став 1. ППДВ, лице из члана 27. став 1. овог правилника подноси захтев за одобравање пореског пуномоћства Пореској управи – Централни, на Обрасцу ЗОППДВ – Захтев за одобравање пореског пуномоћства за порез на додату вредност, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Одредбом става 2. истог члана ППДВ прописано је да захтев из става 1. овог члана садржи нарочито податке о:

- 1) називу, односно имену и презимену и ПИБ-у, односно ЕБС-у страног лица;
- 2) имену и презимену одговорног лица у страном правном лицу;
- 3) адреси седишта, односно пребивалишта страног лица;
- 4) броју под којим је страном лице евидентирано за обавезу

плаћања ПДВ, односно другог облика пореза на потрошњу у држави у којој има седиште, односно пребивалиште и називу надлежног органа;

5) називу, односно имену и презимену пуномоћника;

6) имену и презимену одговорног лица у правном лицу – пуномоћнику;

7) адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника;

8) ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника;

9) ЈМБГ-у, а у недостатку ЈМБГ-а броју пасоша одговорног лица у правном лицу – пуномоћнику;

10) месту и датуму подношења захтева.

Одредбом члана 28. став 3. ППДВ прописано је да се уз захтев из става 1. овог члана подноси:

1) доказ о пребивалишту, односно седишту лица којем је страно лице дало пуномоћје из члана 27. став 1. тачка 6) овог правилника;

2) доказ о неосуђиваности за пореско кривично дело;

3) документ којим се потврђује да је страно лице обвезник ПДВ, односно другог облика пореза на потрошњу у држави у којој има седиште, односно пребивалиште;

4) пуномоћје из члана 27. став 1. тачка 6) овог правилника.

Пореска управа – Централа решењем одлучује о захтеву за одобравање пореског пуномоћства у року од 15 дана од дана подношења захтева (члан 28. став 4. ППДВ).

Према одредби члана 29. став 1. ППДВ, у случају опозива, односно отказа пуномоћја, лице чије је пуномоћство престало опозивом, односно отказом доставља надлежном пореском органу обавештење о опозиву, односно отказу пуномоћја.

Обавештење из става 1. овог члана доставља се на Обрасцу ООПППДВ – Обавештење о опозиву, односно отказу пореског пуномоћства за порез на додату вредност, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 29. став 2. ППДВ).

Према ставу 3. истог члана ППДВ, обавештење из става 1. овог члана садржи нарочито податке о:

- 1) престанку пореског пуномоћства – опозиву или отказу;
- 2) називу, односно имену и презимену и ПИБ-у, односно ЕБС-у страног лица;
- 3) имену и презимену одговорног лица у страном правном лицу;
- 4) адреси седишта, односно пребивалишта страног лица;
- 5) броју под којим је страно лице евидентирано за обавезу плаћања ПДВ, односно другог облика пореза на потрошњу у држави у којој има седиште, односно пребивалиште и називу надлежног органа;
- 6) називу, односно имену и презимену пуномоћника;
- 7) имену и презимену одговорног лица у правном лицу – пуномоћнику;
- 8) адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника;
- 9) ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника;
- 10) ЈМБГ-у, а у недостатку ЈМБГ-а броју пасоша одговорног лица у правном лицу – пуномоћнику;
- 11) месту и датуму.

Уз обавештење из става 1. овог члана доставља се и доказ о опозиву, односно отказу пуномоћја (члан 29. став 4. ППДВ).

Даном када је надлежни порески орган примио обавештење из става 1. овог члана престаје пореско пуномоћство (члан 29. став 5. ППДВ).

Ако страно лице у року од 15 дана од дана престанка пореског пуномоћства не одреди другог пуномоћника и у истом року тај пуномоћник не поднесе захтев за одобравање пореског пуномоћства надлежном пореском органу, односно ако надлежни порески орган не одобри пореско пуномоћство том пуномоћнику, надлежни порески орган спроводи поступак брисања из евиденције за ПДВ страног лица у складу са Законом и овим правилником (члан 29. став 6. ППДВ).

Сагласно одредби члана 30. ППДВ, Пореска управа – Централа води регистар пореских пуномоћника и на својој интернет страни објављује податке о:

- 1) називу, односно имену и презимену пореског пуномоћника;
- 2) адреси седишта, односно пребивалишта пореског пуномоћника;
- 3) ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пореског пуномоћника;
- 4) датуму доношења решења којим је одобрено пореско пуномоћство;
- 5) страном лицу из члана 28. став 2. тач. 1), 2), 3), 4) и 5) овог правилника, укључујући и податак о држави седишта, односно пребивалишта страног лица;
- 6) датуму престанка пореског пуномоћства.

У складу са наведеним, предмет опорезивања ПДВ је, између осталог, промет добара и услуга који порески обвезник изврши у Републици Србији уз накнаду, у оквиру обављања делатности. Пореским обвезником сматра се лице, укључујући и страно лице (лице које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности. Ако страно лице у Републици Србији има сталну пословну јединицу, то страно лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица.

Начелно, страно лице које у Републици Србији врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци. Међутим, ако страно лице врши наведени промет искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. ЗПДВ, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са ЗПДВ, то страно лице нема обавезу,

већ могућност да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ.

II Са становишта примене Закона о порезу на добит правних лица

Чланом 3. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15-аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 118/21 и 94/24 - у даљем тексту: ЗПДПЛ), прописано је да нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидентни обвезник) подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике на начин прописан овим законом, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Према члану 4. став 1. ЗПДПЛ, стална пословна јединица је свако стално место пословања преко којег нерезидентни обвезник обавља делатност, а нарочито: 1. огранак; 2. погон; 3. представништво; 4. место производње, фабрика или радионица; 5. рудник, каменолом или друго место експлоатације природног богатства.

У складу са чланом 4. став 2. ЗПДПЛ, сталну пословну јединицу чине и стално или покретно градилиште, грађевински или монтажни радови, ако трају дуже од шест месеци, и то: а) једна од више изградњи или монтажа које се упоредно обављају, или б) неколико изградњи или монтажа које се обављају без прекида једна за другом.

Према одредби члана 5. став 1. ЗПДПЛ, нерезидентни обвезник који обавља делатност на територији Републике пословањем преко сталне пословне јединице која води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника

који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс и пореску пријаву.

Нерезидентни обвезник који обавља делатност преко сталне пословне јединице која не води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, дужан је да води у тој сталној пословној јединици евиденцију којом се обухватају сви подаци о приходима и расходима, као и други подаци од значаја за утврђивање добити коју та јединица остварује пословањем на територији Републике, и да подноси порески биланс и пореску пријаву (члан 5. став 2. ЗПДПЈ).

Чланом 5. став 3. ЗПДПЈ, порески биланс и пореску пријаву подноси и нерезидентни обвезник који делатност на територији Републике обавља преко сталне пословне јединице која се сагласно међународном уговору о избегавању двоструког опорезивања не сматра сталном пословном јединицом.

Сагласно наведеном, када нерезидентни обвезник на територији Републике обавља грађевинске радове (тј. реконструкцију железничких пружних прелаза) који ће, како наводите у садржини поднетог дописа, трајати дуже од временског периода прописаног чланом 4. став 2. ЗПДПЈ, сматрамо да активности нерезидентног обвезника, у том случају, подразумевају постојање сталне пословне јединице на територији Републике. С тим у вези, нерезидентни обвезник дужан је да за добит остварену обављањем делатности преко сталне пословне јединице на територији Републике, поднесе пореску пријаву и порески биланс, у складу са ЗПДПЈ.

У складу са чланом 40. став 1. ЗПДПЈ, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу:

1) дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона;

2) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада);

3) камата;

4) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике;

5) накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

Правилником о врстама услуга по основу којих нерезидентно правно лице остварује приход који се опорезује порезом по одбитку („Службени гласник РС”, број 18/18 – у даљем тексту: Правилник) ближе се уређују врсте услуга из члана 40. став 1. тачка 5) Закона, по основу којих нерезидентно правно лице, осим нерезидентног правног лица из јурисдикције са преференцијалним пореским системом, остварује приход од резидентног правног лица, који се опорезује порезом по одбитку, и то:

1) услуге истраживања тржишта;

2) рачуноводствене и ревизорске услуге;

3) друге услуге из области правног и пословног саветовања.

Сагласно наведеном, приход нерезидентног правног лица, остварен од резидентног правног лица искључиво по основу извођења грађевинских радова на територији Републике, није предмет опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. ЗПДПЛ.

III Са становишта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Народне Републике Кине закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СРЈ - Међународни уговори”, број 2/97 - у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1998. године.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2023. године, измењен решењима из Мултилатералне конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 3/18 и 4/23).

Напомињемо, да Устав Републике Србије („Службени гласник РС”, број 98/06) у члану 16. (пored осталог) предвиђа да су: „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.”

Уговор у члану 5. (Стална јединица), став 3. прописује:

3. Израз „стална јединица” обухвата и градилиште, грађевинске, монтажне или инсталационе радове или надзорне делатности у вези са тим радовима, али само ако такво градилиште, радови или делатности трају дуже од 12 месеци.

Уговор у члану 7. (Добит од пословања) прописује:

1. Добит предузећа државе уговорнице опорезује се само у тој држави, осим ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници преко сталне јединице која се у њој налази. Ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници преко сталне јединице, добит предузећа може се опорезивати у тој другој држави, али само до износа који се приписује тој сталној јединици.

2. Зависно од одредбе става 3, овог члана, када предузеће државе уговорнице обавља пословање у другој држави уговорници преко сталне јединице која се у њој налази, у свакој држави уговорници се тој сталној јединици приписује добит коју би могла да оствари да је била одвојено и посебно предузеће које се бави истим или сличним делатностима, под истим или сличним условима и да је пословала потпуно самостално са предузећем чија је стална јединица.

3. При одређивању добити сталне јединице, признају се као одбици трошкови који су учињени за потребе пословања сталне јединице, укључујући трошкове управљања и опште административне трошкове, било у држави у којој се налази стална јединица или на другом месту.

4. Ако је уобичајено да се у држави уговорници добит која се приписује сталној јединици одређује на основу расподеле укупне добити предузећа на његове посебне делове, решење из става 2. овог члана не спречава ту државу уговорницу да таквом уобичајеном расподелом одреди добит која се опорезује. Усвојени метод расподеле треба да буде такав да резултат буде у складу с начелима која су садржана у овом члану.

5. Сталној јединици не приписује се добит ако та стална јединица само купује добра или робу за предузеће.

6. За потребе претходних ставова, добит која се приписује сталној јединици одређује се истом методом из године у годину, осим ако постоји оправдан и довољан разлог да се поступи друкчије.

7. Када добит обухвата делове дохотка који су регулисани посебним члановима овог уговора, одредбе овог члана не утичу на одредбе тих чланова.

Имајући у виду наведено, уколико, у конкретном случају, нерезидентно правно лице из НР Кине обавља грађевинске радове на територији Републике Србије у периоду дужем од 12 месеци, сматраће се да има сталну пословну јединицу у Републици Србији, и биће у обавези да плати порез на добит коју стална пословна јединица оствари.

2. Услови за испуњење стопе прописане уговором о избегавању двоструког опорезивања која се користи за обрачун пореза по одбитку приликом исплате дивиденде нерезидентном правном лицу (резиденту Руске Федерације)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 2846668 2025 1052 004 000 011 004 од 9. јула 2025. године)

Нерезидентно правно лице (резидент Руске Федерације)
власник је резидентног правног лица у периоду дужим од 365

дана са оснивачким капиталом већим од 100.000 USD (у динарској противвредности), с тим што предметни износ није (непосредно) инвестирао нерезидент, већ је то учинио претходни власник (тј. оснивач) резидентног правног лица. С обзиром да уговор о избегавању двоструког опорезивања (који је закључен са Руском Федерацијом) прописује да се дивиденде могу опорезивати и у држави уговорници чији је резидент друштво које исплаћује дивиденде, у складу са законима те државе, али ако је прималац крајњи корисник тих дивиденди, разрезан порез не може бити већи од 5 одсто бруто износа дивиденди, ако је крајњи корисник друштво (изузимајући партнерство) које непосредно има најмање 25 одсто капитала друштва које исплаћује дивиденде и које је у њега инвестирало најмање 100.000 америчких долара или одговарајући износ у националној валути државе уговорнице.

С тим у вези, постављате следећа питања:

Од ког момента се рачуна период власништва од 365 дана, тј. да ли од дана регистрације у регистру привредних субјеката или неког другог дана (нпр. дана потписивања и нотаризације уговора о преносу удела);

Да ли се код примене стопе од 5 одсто услов периода власништва од 365 дана односи искључиво на период власништва над уделом или се рок од 365 дана рачуна од датума остваривања директне инвестиције од 100.000 америчких долара, односно да ли се рок од 365 дана рачуна од испуњења сваког од кумулативно постављеног услова или се односи на само на период власништва;

Имајући у виду да нерезидентно правно лице намерава да изврши директну инвестицију од 100.000 америчких долара пре исплате дивиденде, као и да право власништва постоји дуже од 365 дана, да ли се оба услова сматрају испуњеним ако континуитет власништва и инвестиција постоји у оквиру једног правног лица (или у оквиру једне групе).

I Са аспекта примене Закона о порезу на добит правних лица:

У складу са чланом 40. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15-аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 118/21 и 94/24 - у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона.

Сагласно члану 40а став 1. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

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 („Службени лист СРЈ - Међународни уговори”, број 3/95 - у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 1998. године.

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

Уговор је, са почетком примене од 30. новембра 2020. године, измењен Мултилатералном конвенцијом о примени мера које се у

циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 3/18 и 4/23).

Напомињемо, да Устав Републике Србије („Службени гласник РС”, број 98/06) у члану 16. (пored осталог) предвиђа да су: „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.”

Уговор у члану 10. (Дивиденде) став 2. прописује:

2. Дивиденде се могу опорезивати и у држави уговорници чији је резидент друштво које исплаћује дивиденде (у конкретном случају, у Републици Србији), у складу са законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије), али ако је прималац крајњи корисник (по данашњој терминологији, „стварни власник” - прим. МФ) тих дивиденди, разрезан порез не може бити већи од:

1) 5 одсто бруто износа дивиденди, ако је крајњи корисник друштво (изузимајући партнерство) које непосредно има најмање 25 одсто капитала друштва које исплаћује дивиденде (у конкретном случају, резидентног правног лица) и које је у њега (у конкретном случају, резидентно правно лице) инвестирало најмање 100.000 америчких долара или одговарајући износ у националној валути држава уговорница¹;

¹ Услов за опорезивање бенефицираном стопом пореза по одбитку на дивиденде (5 одсто од бруто износа дивиденди) из члана 10. (Дивиденде) став 2. тачка 1) Уговора који се (пored осталог) односи, на инвестирање од најмање 100.000 америчких долара ... , треба тумачити тако да, уложени (од стране нерезидентног правног лица из Руске Федерације) капитал од, најмање, 25 одсто капитала друштва које исплаћује дивиденде (резидентног правног лица) мора износити најмање 100.000 америчких долара (Службено мишљење Министарства финансија број: 011-00-447/2019-04 од 11. 6. 2019. године).

Члан 10. став 2. тачка 1) овог уговора примењују се само ако су услови власништва описани у тим одредбама испуњени током периода од 365 дана који укључује дан исплате дивиденди (ради израчунавања тог периода, не узимају се у обзир промене власништва које би непосредно произилазиле из корпоративне реорганизације, као што су спајање или раздвајање, компаније која поседује акције или исплаћује дивиденде).

2) 15 одсто бруто износа дивиденди у свим другим случајевима.

Сагласно наведеном, услов за примену стопе пореза по одбитку од 5 одсто је да прималац дивиденде, који је и њен стварни власник у периоду од 365 дана који укључује и дан исплате дивиденде, поседује најмање 25 одсто капитала друштва које исплаћује дивиденде, с тим да приликом исплате дивиденде мора бити испуњен и додатни услов који се односи на обавезу примаоца дивиденде да инвестира најмање 100.000 америчких долара у друштво исплатиоца дивиденде. Међутим, како је у члану 1. Уговора, изричито, наведено да се исти примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице указујемо да је, пре примене напред наведеног решења из члана 10. (Дивиденде) став 2. тачка 1) Уговора (опорезивања дивиденди стопом пореза по одбитку од 5 одсто од њиховог бруто износа - што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Уговора) неопходно да, односно правно лице из Руске Федерације, исплатиоцу дивиденди из Републике Србије, приложи валидну потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Руске Федерације) потписану и оверену од стране надлежних органа Руске Федерације (на основу члана 3. - Опште дефиниције, став 1. тачка 9) под (ii) Уговора, то је Министарство за финансије Руске Федерације односно његов овлашћени представник).

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22 и 94/2024 - у даљем тексту: ЗПППА) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Руске Федерације).

Сагласно начелу фактицитета (сходно члану 9. ЗПППА) Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице које су од значаја за примену пореских прописа, као и уговора о избегавању двоструког опорезивања.

Уколико нису испуњени напред наведени услови из Уговора и ЗПППА, примениће се одговарајуће одредбе Закона о којима је било говора у делу овог мишљења који се односи на примену Закона о порезу на добит правних лица.

Напомињемо да ваше питање које се односи на моменат од ког се рачуна период трајања власништва над уделом привредног друштва није у надлежности Министарства финансија већ Министарства привреде.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се у пословним књигама правног лица које примењује Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП), трошкови развоја једног дела софтвера (програмског кода) који је израдила екстерна компанија могу књижити, односно рачуноводствено обухватити, као расход у Билансу успеха одмах по настанку?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 003465724 2025 10520 016 000 011 004 од 15. августа 2025. године)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 73/19 и 44/21 – др. закон, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

„Наиме, компанија је, по величини, разврстана као средње правно лице и примењује МСФИ за МСП. У 2023. години, компанија

је донела одлуку о развоју софтвера (платформе) који би имао 9 модула и користио се како за интерне потребе тако и за даљу продају (у виду лиценце или прилагођеног софтвера);

Имајући у виду да сама компанија није имала потпуне капацитете за развој, ангажована је друга компанија, резидент Републике Србије да изврши развој и израду једног дела софтвера (програмског кода за 5 модула) и са том компанијом је закључен уговор;

Запослени у нашој компанији су се старали о надоградњи (завршетку) модула како би био функционалан за коришћење али и за даљу продају. Екстерно ангажована компанија је извршила развој и израду једног дела модула у 2023. години и то фактурисала, док је други део завршен у 2024. години, који је такође фактурисан;

И током 2023. и 2024. године запослени наше компаније радили су даљи развој, надоградњу, отклањање техничких недостатака и багова софтвера, при чему наша компанија није знала да ли је софтвер у потпуности функционалан док се развој не заврши у потпуности, односно док се не заврши комплетан софтвер;

Битно је напоменути да услуге развоја, односно модули испоручени од екстерно ангажоване компаније нису били функционални, што је у 2024. години и откривено (јер су рађени на платформи коју нови купци више не желе да користе), па је из тог разлога током 2024. и 2025. године рађена надоградња, али од стране запослених из наше компаније како би све било функционално (што се и десило у марту 2025. године), односно функционална верзија софтвера је интерно развијена од стране запослених из наше компаније уз пратећи настанак екстерних трошкова;

Додатно, Правилником о рачуноводственим политикама наше компаније је прописано: Када предузеће екстерно ангажује правна или физичка лица да у име и за рачун Предузећа изврше услугу развоја/израде софтвера, модула или програмског кода, сви трошкови настали у вези са тим се одмах признају као трошак када настану.”

Сагласно параграфу 18.14. МСФИ за МСП прописано је да ентитет треба да признаје интерно настале издатке у вези са нематеријалном ставком, укључујући и све издатке за активности **истраживања и развоја**, као расход онда када су настали осим уколико не чине део набавне вредности друге имовине која испуњава критеријуме признавања из овог Стандарда.

Одредбама параграфа 18.15 МСФИ за МСП прописано је да као пример примене претходног параграфа, ентитет треба да признаје издатке у вези са следећим ставкама као расход и не треба да признају такве издатке као нематеријалну имовину:

- (а) интерно генерисане робне марке, логотипе, издавачка права, листе потрошача и ставке сличне по суштини;
- (б) почетне активности (односно почетне трошкове), који укључују трошкове успостављања, попут правних и административних трошкова насталих приликом успостављања правног ентитета, издатке за отварање нове фабрике или предузећа (односно трошкове отварања) и трошкове започињања новог пословања или лансирања нових производа или процеса (односно трошкови пре почетка пословања);
- (ц) активности обуке;
- (д) рекламне и промотивне активности;
- (е) премештаја или реорганизације дела или целог ентитета;
- (ф) интерно генерисани гудвил.

Другим речима, МСФИ за МСП не дозвољава могућност признавања интерно генерисане нематеријалне имовине у Билансу стања, било да проистиче из активности истраживања, било из развоја.

Сагласно одредбама члана 42. став 8. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, број 89/20, у даљем тексту: Правилник), прописано је да се на рачуну 536 - Трошкови истраживања, исказују трошкови истраживања.

Чланом 42. став 9. Правилника прописано је да се на рачуну 537 - Трошкови развоја који се не капитализују, исказују трошкови развоја који не испуњавају услове да се капитализују, у складу са рачуноводственом политиком.

Имајући у виду све наведено, а с обзиром да је поменути софтвер, према подацима из предметног захтева, развијен интерно уз настанак екстерних издатака (израда једног дела софтвера - програмског кода за 5 модула), ти издаци се посматрају као део интерног развоја, односно анализирају се заједно са осталим интерно насталим издацима и у случају примене МСФИ за МСП евидентирају се као расход периода у пословним књигама правног лица. У суштини, МСФИ за МСП прописује једноставно правило (нема одступања нити специфичних околности које би требало додатно узети у обзир) – сви интерни трошкови признају се као расход периода у Билансу успеха.

Самим тим, сматрамо да у конкретном случају, средње правно лице које примењује МСФИ за МСП, не може да врши капитализацију трошковаразвоја, односно не може и сте евидентирати

као нематеријалну имовину (преко рачуна 010 – Улагања у развој), већ је претходно наведене трошкове развоја софтвера (платформе), неопходно, одмах по настанку, евидентирати у пословним књигама у оквиру групе рачуна 53 – Трошкови производних услуга (нпр. на рачуну 537 - Трошкови развоја који се не капитализују).

На крају, желимо да укажемо да су, сагласно члану 43. став 2. Закона, законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 15. овог закона, односно одговорно лице из члана 16. став 4. овог закона, делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени, колективно одговорни за истинито и поштено приказивање редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању и консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању. С тим у вези, у конкретном случају, средње правно лице је у обавези да састави финансијске извештаје у складу са одговарајућом рачуноводственом регулативом (МСФИ за МСП), док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са поменутом регулативом.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, број 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС”, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

Накнада за ово мишљење у вези са применом републичких прописа, у износу од 16.920,00 динара, наплаћена је од подносиоца захтева у складу са Законом о републичким административним таксама („Службени гласник РС”, бр. 43/03 са изменама и допунама) и Тарифом републичких административних такси, којом је такса за списе и радње органа у Републици Србији утврђена у одељку А, тарифни број 2.

РЕВИЗИЈА

1. Да ли Комисија за ревизију, формирана у оквиру привредног друштва ЈП „Мрежа-Мост“, може да настави са радом након промене правне форме овог друштва у друштво са ограниченом одговорношћу (разврстано као мало правно лице), сагласно одредбама Закона о ревизији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 003505521 2025 10520 016 001 011 001 од 20. августа 2025. године)

Законом о ревизији („Службени гласник РС”, број 73/19, у даљем тексту: Закон) се уређују услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора) и надзор над њеним радом, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Одредбама члана 53. Закона прописано је да су друштва од јавног интереса дужна да имају Комисију за ревизију.

Чланом 2. став 1. тачка 22) Закона прописано је да се друштвима од јавног интереса сматрају:

(1) велика правна лица разврстана у складу са законом којим се уређује рачуноводство;

(2) правна лица која се сматрају јавним друштвима у складу са законом којим се уређује тржиште капитала;

(3) сва правна лица које Влада на предлог надлежног министарства прогласи правним лицима од јавног интереса за Републику Србију, независно од њихове величине.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је да је привредно друштво ЈП „Мрежа-Мост“ у поступку промене правне форме у друштво са ограниченом одговорношћу као и да је разврстано у мало правно лице у складу са законом којим се уређује рачуноводство.

Имајући у виду наведено, као и остале податке из предметног захтева, сматрамо да у конкретном случају привредно друштво ЈП „Мрежа-Мост“ није дужно да има Комисију за ревизију, међутим, како Закон не садржи одредбе којима се привредним друштвима забрањује образовање Комисије за ревизију, сматрамо да ово привредно друштво може, ради јачања интерних контрола, образовати Комисију за ревизију као своје интерно тело.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, број 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

У складу са чланом 18. тачка 1) Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, 43/03 са изменама и допунама) подносилац захтева за ово мишљење ослобођен је плаћања републичке административне таксе.

ПОДСЕТНИК

**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ЈУЛУ И АВГУСТУ 2025. ГОДИНЕ**

УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допуни Уредбе о условима, начину и поступку регистрације корисника система е-акциза, садржини и начину преузимања података из других регистара који се воде код надлежних органа, као и података у вези са акцизним производима, обвезницима акцизе и учесницима у промету, поступку за управљање пословним процесима система е-акциза и размени података и информација између корисника система е-акцизе у вези са акцизним производима, евидентирању, чувању и обради података у вези са кретањем акцизних производа	Сл. гласник РС, бр. 68 од 01. августа 2025.

Уредба о изменама и допунама Уредбе о изгледу контролне акцизне маркице, контролне акцизне маркице са QR кодом, врсти података на маркици, начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођења евиденције о одобреним и издатим маркицама и обележавању акцизних производа контролним акцизним маркицама, односно контролним акцизним маркицама са QR кодом, као и врсти појединачног паковања кафе за крајњу потрошњу које се обележава контролном акцизном маркицом	Сл. гласник РС, бр. 70 од 08. августа 2025.
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „НЕДЕЉА ЦРВЕНОГ КРСТА”	Сл. гласник РС, бр. 71 од 14. августа 2025.
Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2025. годину	Сл. гласник РС, бр. 73 од 18. августа 2025.
ОДЛУКЕ	
Одлука о износима минималних акциза за дуванске прерађевине	Сл. гласник РС, бр. 68 од 01. августа 2025.

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изгледу, облику и садржини тикета и електронске потврде о улогу за клађење	Сл. гласник РС, бр. 58 од 03. јула 2025. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о информационо-комуникационом систему за приређивање посебних игара на срећу преко средстава електронске комуникације	Сл. гласник РС, бр. 58 од 03. јула 2025. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве	Сл. гласник РС, бр. 59 од 04. јула 2025. год.
Правилник о измени Правилника о износу обавезне чланарине коју акредитовано професионално удружење проценитеља наплаћује својим члановима	Сл. гласник РС, бр. 59 од 04. јула 2025. год.
Правилник о допунама Правилника о начину и роковима вршења пописа имовине и обавеза корисника буџетских средстава Републике Србије и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем	Сл. гласник РС, бр. 59 од 04. јула 2025. год.

Правилник о допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 68 од 01. августа 2025. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање	Сл. гласник РС, бр. 68 од 01. августа 2025. год.
Правилник о допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 70 од 08. августа 2025. год.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Ана Панчић. – 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