



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 4  
април 2014.  
година LIV  
ISSN 0354 - 3242

---

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

**Број 4**  
**април 2014.**  
година LIV  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД

---

---

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

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

*За издавача*  
Лазар Крстић, министар финансија

*Уређивачки одбор*  
Вељко Јовановић, Ирина Стевановић Гавровић,  
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Вељко Јовановић  
посебни саветник министра финансија

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

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

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2014 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ

#### ПОРЕЗИ

1. Порески третман промета без накнаде добра – половног теретног моторног возила који обвезник ПДВ – привредно друштво врши јавном предузећу . . . . . 15
  2. Порески третман уступања права коришћења лиценце за софтвер уз накнаду од стране нерезидентног правног лица – резидента Републике Грчке свом повезаном правном лицу – резиденту Републике Србије . . . . . 17
  3. а) Да ли се врши опорезивање порезом на пренос апсолутних права у случају када се физичко лице на које гласи грађевинска дозвола региструје као предузетник, после чега дође до промене грађевинске дозволе у смислу да та дозвола гласи на предузетника чије пословно име садржи посебан назив? . . . . . 20  
б) Порески третман преноса физичком лицу права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру грађевинског објекта који је изграђен од 1. јануара 2005. године, који врши обвезник ПДВ – предузетник, при чему је грађевинска дозвола за изградњу предметног објекта првобитно гласила на име физичког лица (које тада није било предузетник), а у току изградње је дошло до промене грађевинске дозволе тако да гласи на предузетника чије пословно име садржи посебан назив. . . . . 20
  4. Порески третман промета објеката бензинске станице (пословна зграда са пратећим објектима). . . . . 25
-

- 
5. Коришћење пореског кредита по основу улагања у основна средства за обављање сопствене регистроване делатности, који је признат физичком лицу – предузетнику као власнику предузетничке радње, који је истовремено и обвезник ПДВ, а који намерава да престане са обављањем регистроване делатности, као и могућност преноса неискоришћеног дела пореског кредита по том основу ..... 31

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету за извршени промет добара и услуга које набавља у циљу уређења простора (радови на озелењавању, уградња аутоматског система за наводњавање и др.) у кругу пословно – дистрибутивног и производног објекта у којем обавља делатност? ..... 35
2. Порески третман промета – продаје добара одузетих у поступку инспекцијског надзора Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде ..... 37
3. Да ли обвезник ПДВ – превозник има обавезу издавања рачуна из члана 42. став 1. Закона о ПДВ када за промет услуга превоза путника прими накнаду у целокупном износу пре извршене услуге превоза и по том основу преда маркице за превоз? ..... 40
4. Порески третман промета са накнадом и без накнаде добара трајно одузетих на основу пресуда Прекршајног суда, као и промета добара одузетих у управном поступку решењем комуналног инспектора, који врши Градска управа Града Београда? ..... 42
5. Порески третман промета саветодавних услуга – припремање студије изводљивости потенцијалног пројекта изградње термо електране у Републици Србији, а који обвезник ПДВ врши страном привредном друштву ..... 45
6. Ко може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара у случају када обвезник ПДВ – произвођач добара предаје добра обвезнику ПДВ – привредном друштву које у своје име, а за рачун произвођача, врши отпремање предметних добара у иностранство? ..... 47
-

- 
7. Да ли купац првог стана има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана и за лице које је преминуло – супружника? ..... 49
  8. Да ли купац првог стана има право на рефундацију ПДВ у случају када је обвезник ПДВ у 2010. години извршио пренос права располагања на стану физичком лицу – купцу првог стана, при чему је обвезник ПДВ предметни стан стекао од лица (или више њих) на које је гласила дозвола за доградњу објекта?..... 53
  9. Да ли обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен? ..... 55
  10. Да ли обвезник ПДВ има обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза за опрему за вршење делатности у случају када је набавио опрему за обављање делатности и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза, а затим, пре истека рока од пет година, извршио извоз предметног добра у иностранство? ..... 56
  11. Порески третман увоза добара – сеизмолошке опреме коју Републички сеизмолошки завод добија као донацију од НАТО у оквиру пројекта „Унапређење хармонизоване карте сеизмичког хазарда за земље Западног Балкана“ ..... 57
  12. Да ли постоји обавеза плаћања ПДВ ако обвезник ПДВ изврши пренос права коришћења на неизграђеном грађевинском земљишту на којем постоји право грађења на основу грађевинске дозволе издате обвезнику ПДВ – преносиоцу права коришћења, заједно са пратећом пројектном и другом документацијом која је у функцији добијања грађевинске дозволе и изградње објекта? ..... 59
  13. Обрачунавање ПДВ у случају када је обвезник ПДВ примио аванс за промет добара, односно услуга закључно са 30. септембром 2012. године и по том основу обрачунао ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%, а предметни промет за који је примио аванс извршио од 1. октобра 2012. године ..... 60
  14. Да ли је обвезник ПДВ – привредно друштво који врши промет добара – импланта који се уграђују у људски организам, а који својим купцима који уграђују предметне импланте без накнаде даје на коришћење инструменте којима се врши уградња, дужан да обрачуна ПДВ по основу давања на коришћење без накнаде предметних инструмената? ..... 63
-

- 
15. Порески третман промета добара који је извршио обвезник ПДВ у току октобра и новембра 2013. године са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ..... 65
16. Порески третман промета добара – замрзнутих шљива који страном привредно друштво врши домаћем привредном друштву у Републици Србији ..... 69

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Када је 100% власник једног правног лица отац, а 100% власник другог правног лица син, да ли између та два правна лица (обвезника пореза на добит) постоји повезаност у смислу Закона о порезу на добит правних лица?..... 71
2. Да ли се расход по основу уплата на име хуманитарне помоћи извршених у оквиру акције организоване од стране фондације, у конкретном случају „Фонд Б92“, признаје као расход у пореском билансу?..... 72
3. Када нерезидентно правно лице врши продају непокретности на територији Републике Србије, како се, за сврху одређивања капиталног добитка, утврђује набавна цена предметне непокретности уколико цена по којој је непокретност набављена није исказана у пословним књигама обвезника?..... 74
4. У случају када обвезник намерава да набави опрему у иностранству, при чему се тако набављена опрема неће увозити, већ ће бити испоручена нерезидентном правном лицу са којим обвезник има закључен тзв. уговор о заједничкој производњи, како се у том случају утврђује расход амортизације у пореском билансу обвезника? ..... 76
5. Приказивање вредности трансакција резидентног обвезника са повезаним лицем, такође резидентним обвезником, у пореском билансу обвезника ..... 77
6. Порез на добит по одбитку у случају када резидентни обвезник откупљује секундарне сировине и отпад од резидентног, односно нерезидентног правног лица..... 80
-

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман преноса апсолутних права из члана 23. Закона о порезима на имовину који се врши са правног претходника на правног следбеника у статусној промени . . . . . 81
  2. Да ли постоји законски основ за ослобођење од пореза на имовину за непокретности за које је обвезник привредно друштво које се налази у процесу реструктурирања, а коме је пољопривреда претежна регистрована делатност? . . . . . 83
  3. Поступање у случају ако обвезник сматра да акт јединице локалне самоуправе којим су утврђене просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности по зонама није у складу са Законом о порезима на имовину . . . . . 86
  4. Да ли постоји законски основ да спортски центри буду ослобођени од пореза на имовину за 2014. годину за непокретности у јавној својини које користе? . . . . . 88
  5. Ко је обвезник пореза на имовину на непокретности уколико је на предметној непокретности, поред права својине једног лица, конституисано и право, коришћење или државина другог лица? . . . . . 91
  6. Како се врши опредељивање да ли је нека ствар покретна или непокретна за сврху опорезивања порезом на имовину за 2013. годину? . . . . . 93
  7. Да ли Институт за биолошка истраживања „Синиша Станковић“ Београд, Институт за примену нуклеарне енергије ИНЕП Београд–Земун, Институт за молекуларну генетику и генетичко инжењерство Београд, Институт за медицинска истраживања Београд, Институт за нуклеарне науке „Винча“ Гроцка, Институт за физику Београд–Земун, Институт за мултидисциплинарна истраживања Београд и Научна установа институт за хемију, технологију и металургију Београд могу да остваре право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину? . . . . . 96
  8. Да ли Рударски институт д.о.о. Београд–Земун може да оствари право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину? . . . . . 100
  9. Да ли Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина Београд може да оствари право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину? . . . . . 103
-



---

10. Да ли постоји законски основ за ослобођење од пореза на имовину за наменске грађевинске објекте за привремено или трајно чување радиоактивног отпада? .....	107
11. Да ли се плаћа порез на имовину за 2014. и 2015. годину на водно земљиште и водне објекте? .....	107
12. Одређивање зона и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама за потребе утврђивања пореза на имовину .....	108
13. Који је коефицијент за непокретности у зонама сеоских насеља за непокретности обвезника који води пословне књиге у случају када ни у зони, ни у граничним зонама, није било најмање три промета одговарајућих непокретности? .....	110
14. а) Да ли може да се оствари ослобођење од пореза на имовину за непокретности купљене 2008. и 2009. године, са намером да се реновирају и продају, које су у пословним књигама обвезника евидентирание као стална средства намењена продаји? .....	112
б) Ако се земљиште, према подацима из катастра непокретности, налази у грађевинском подручју, а до привођења планираној намени користи за пољопривредну производњу, како се оно третира за потребе утврђивања пореза на имовину? .....	112
в) Разврставање непокретности у групе одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину .....	112
15. Шта је предмет опорезивања порезом на имовину у случају када је на грађевинском земљишту површине 6127m <sup>2</sup> обвезник изградио пословне објекте површине 1611m <sup>2</sup> и 1102m <sup>2</sup> ? .....	117
16. а) Какав је третман, са становишта пореза на имовину, земљишта које се, према подацима из катастра непокретности, налази у грађевинском подручју, а као његова врста уписана је њива? ....	118
б) Опорезовање порезом на имовину права својине на земљишту ако је порески обвезник власник земљишта које чине две катастарске парцеле од којих је једна површине 15 ари, а друга површине 8 ари, при чему се те катастарске парцеле међусобно граниче, односно не граниче. ....	118
в) Да ли се код опорезивања земљишта површине преко 10 ари из предмета опорезивања изузима површина земљишта од 10 ари? ..	118

---

- 
17. Да ли се вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који води пословне књиге умањује за амортизацију? ..... 121
18. У којим случајевима је физичко лице које није власник стана који користи обвезник пореза на имовину? ..... 122

#### **ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА**

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на приход који остваре физичка лица од продаје пољопривредних и шумских производа, односно плодова и лековитог биља? ..... 125

#### **ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА**

1. Захтев за отпис камате на дуговани износ пореза ..... 127
2. Захтев за одлагање пореског дуга и отпис камате ..... 128

#### **ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Да ли послодавац може да настави да користи олакшицу – ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења новозапосленог лица – приправника, уколико у наредном периоду од три године после истека олакшице дође до престанка радног односа тог лица, а послодавац уместо њега запосли друго лице које не припада категорији лица за које је остварио право на предметну олакшицу? ..... 129
2. Да ли послодавац може да настави да користи олакшицу – ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења новозапосленог лица млађег од 30 година, уколико у наредном периоду од две године после истека олакшице дође до престанка радног односа тог лица, а послодавац уместо њега запосли друго лице које не припада категорији лица за које је остварио право на предметну олакшицу? ..... 131
-

---

## АКЦИЗЕ

1. Да ли постоји могућност продаје цигарета из увоза у паковању већем од једног бокса (два или три бокса у једном провидном паковању од целофана) из слободних царинских продавница отворених на Аеродрому „Никола Тесла“? ..... 133
2. Право физичког лица на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – гасна уља која се користе за грејање стамбеног простора..... 135

## УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Да ли порески обвезник може да бира између пореских обавеза за које ће да оствари право на мировање и да само за изабране обавезе измирује текуће обавезе како би му се отписала камата обрачуната на те обавезе?..... 139
  2. У вези са применом прописа којим се уређује условни отпис камата и мировање пореског дуга, шта представља основ за престанак обуставе 1/3 од пензије за намирење дуга по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и стицање права на пун износ пензије на основу укупног стажа, за осигураника који сам плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање? ..... 140
  3. Захтев за поновно омогућавање стицања права на мировање пореског дуга и отпис камата..... 144
  4. Да ли се права прописана Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга могу поново стећи накнадним плаћањем главног пореског дуга и текућих обавеза и шта се подразумева под даном плаћања пореза? ..... 146
-

---

**УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА  
У ЈАВНОМ СЕКТОРУ**

1. Да ли је приход који, по основу уговора о делу или уговора о ауторском делу, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта финансираног из средстава добијених од Европске уније, чију исплату врши Технички факултет, код кога то лице није у радном односу, предмет умањења? ..... 149
  2. Како се врши умањење нето прихода ако је исплатилац прихода сврстан у јавни сектор вршио исплату зараде за јануар 2014. године у првој половини фебруара 2014. године, а зараду за фебруар 2014. године у другој половини фебруара 2014. године? ..... 151
  3. Да ли Специјална болница за рехабилитацију „Русанда“ чини део јавног сектора Републике Србије у смислу Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? ..... 153
  4. Када се врши умањивање нето прихода у случају када се зарада, односно друго примање исплаћује у једном месецу у више делова за исти месец или за различите месеце? ..... 153
  5. Да ли је приход који, као уговорену накнаду за рад, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта под називом „Мапирање европских регионалних транспортних истраживања и иновативних могућности“, финансираног од стране Европске комисије, чију исплату врши Саобраћајни факултет, код кога лице које учествује у реализацији пројекта није у радном односу, предмет умањења? ..... 155
  6. Да ли је приход који, као уговорену накнаду за рад, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта ЕдуХЕБ финансираног из средстава ИПА фонда, чију исплату врши Филозофски факултет, код кога лице које учествује у реализацији пројекта није у радном односу, предмет умањења? ..... 156
  7. а) Како се врши умањење нето прихода у случају када запослени истовремено остварује зараду и друго примање код истог исплатиоца прихода? ..... 158
-

---

б) На која примања запосленог се примењује умањење нето прихода лица у јавном сектору? .....	158
в) Да ли је плаћање уговорених накнада за рад физичким лицима ангажованим на пројекту чија се реализација финансира из средстава лица које није сврстано у јавни сектор у складу са Законом, предмет умањења? .....	158
8. Да ли је приход који запослени остварује у складу са чланом 118. тач. 1) до 4), чланом 119. и чланом 120. тачка 1) Закона о раду предмет умањивања сагласно Закону? .....	160
9. Да ли је приход који физичко лице – запослени оствари као накнаду штете у висини изгубљене зараде и других примања која му припадају по закону, општем акту и уговору о раду у складу са чланом 191. ст. 1. и 2. Закона о раду, предмет умањења? .....	163
10. а) Да ли је приход који оствари физичко лице (домаће или страног) ангажовањем на реализацији пројекта „Израда геолошке карте терена Либије“, као уговорену накнаду за рад, чију исплату врши Геолошки завод Србије, предмет умањења сагласно Закону? .....	164
б) Да ли се Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору примењује на примања запосленог, односно радно ангажованог у случају када се исплате врше након 1. јануара 2014. године, а уговори на основу којих се та примања исплаћују били закључени пре ступања на снагу Закона (пре. 1. јануара 2014)? .....	164
в) Да ли је накнада трошкова боравка, кретања и исхране која се исплаћује страним физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца, нити су радно ангажована од стране исплатиоца, већ су у радном односу код страног правног лица са којим исплатилац има закључен уговор на основу којег врши радове на геолошком картирању за потребе тог страног правног лица, предмет умањења? .....	164
г) Да ли је приход који остваре физичка лица која нису у радном односу код исплатиоца, нити су радно ангажована од стране исплатиоца, а која су наследници, предмет умањења? .....	164

---

- 
11. Да ли се нето зарада и нето друга примања запослених, односно ангажованих лица у А.Д. „Тржница“ Суботица умањују у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? ... 168
  12. Да ли се нето зарада и нето друга примања запослених, односно ангажованих лица у ПСС „Пољопривредна станица“ д.о.о. Нови Сад умањују у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? ..... 170
  13. Да ли је приход који по основу награде за рад браниоца по службеној дужности оствари адвокат предмет умањивања сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? ..... 172
  14. Да ли је приход који по основу награде за рад оствари судски вештак у складу са Законом о судским вештацима предмет умањивања сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? ..... 173
  15. Да ли је уговорена накнада за рад физичког лица – стечајног управника који је ангажован на спровођењу стечајног поступка, а чију исплату врши Агенција за приватизацију, предмет умањивања сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? ..... 175

### **ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Порески третман капиталног добитка који физичко лице – резидент Републике Србије оствари преносом удела у правном лицу из Републике Македоније правном лицу – резиденту Републике Србије. .... 177
  2. Порески третман дивиденди које домаће правно лице исплаћује нерезидентном физичком лицу из Републике Македоније ..... 180
-

---

## **ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ**

### **ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ**

1. Захтев за пребијање дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама ..... 183
2. Дозвољеност вршења плаћања ка иностранству на основу уговора закљученог између домаћег и страног друштва по основу спољнотрговинског посла увоза услуге ..... 184

### **ПОДСЕТНИК**

- Финансијски прописи донети у априлу 2014. године ..... 187
-

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

### **1. Порески третман промета без накнаде добра – половног теретног моторног возила који обвезник ПДВ – привредно друштво врши јавном предузећу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00288/2013-04 од 25.4.2014. год.)

#### *1. Са сјановишија Закона о порезу на додатиу вредности*

На промет без накнаде добра – половног теретног моторног возила по основу чије набавке је обвезник ПДВ имао право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета, односно ПДВ плаћен приликом увоза, одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно (независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза), обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ на основицу коју чини набавна цена тог или сличног добра у моменту промета, у коју није укључен ПДВ, без обзира на чињеницу коме врши предметни промет. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да су предмет



опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Са прометом добара уз накнаду, у складу са одредбама члана 4. став 4. тачка 2) и став 5. Закона о ПДВ, изједначава се 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.

Према одредбама члана 18. ст. 1. и 3. Закона о ПДВ, основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, у коју није укључен ПДВ.

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

Пренос права својине на половном теретном моторном возилу који привредно друштво изврши јавном предузећу без накнаде (у било ком облику: роби, услугама, новцу ...) није предмет опорезивања порезом на поклон ако се на тај пренос плаћа порез на додату вредност (у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност), независно од постојања уговора о поклону.

\*\*\*

Према одредби члана 14. став 2. тачка 6) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђено, односно на поклон примљено

право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Поклоном, у смислу овог закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама ст. 1, 2. и 4. до 6. овог члана (члан 14. став 3. Закона).

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

## **2. Порески третман уступања права коришћења лиценце за софтвер уз накнаду од стране нерезидентног правног лица – резидента Републике Грчке свом повезаном правном лицу – резиденту Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-177/2013-04 од 24.4.2014. год.)

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

Према наводима из захтева, нерезидентно правно лице, резидент Републике Грчке, је свом повезаном правном лицу, резиденту Републике Србије, уступило право коришћења лиценце за софтвер уз обавезу плаћања одређене накнаде. С тим у вези, накнада коју, у конкретном случају, плаћа резидентно правно лице нерезидентном обвезнику представља ауторску накнаду која се опорезује порезом на добит по одбитку, у складу са законом који уређује опорезивање добити правних лица, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено. У складу са одредбама Уговора између Савезне Републике Југославије и Републике Грчке о избегавању двостру-

ког опорезивања у односу на порезе на доходак и имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/98, у даљем тексту: Уговор), Република Србија има право да опорезује ауторске накнаде које настају на њеној територији по стопи од 10% (до износа који не прелази износ који би био уговорен да није реч о повезаним лицима), под условом да је прималац резидент Републике Грчке и да је стварни власник ауторских накнада. У случају да није могуће применити Уговор, примењују се одредбе закона који уређује опорезивање добити правних лица.

\*\*\*

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13 и 108/13, 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 нерезидентни обвезник од резидентног правног лица, између осталог, од накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада).

Одредбом члана 12. став 2. Уговора прописано је, између осталог, да се ауторске накнаде могу опорезивати и у држави уговорници у којој настају, у складу са законима те државе, али ако је прималац стварни власник ауторских накнада разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада.

Према ставу 5. истог члана Уговора, сматра се да ауторске накнаде настају у држави уговорници када је исплатилац сама та држава, њена политичка јединица, јединица локалне самоуправе или резидент те државе. Када лице које плаћа ауторске накнаде, без обзира на то да ли је резидент државе уговорнице, има у држави уговорници сталну јединицу или сталну базу у вези са којом је настала обавеза плаћања ауторских накнада, а те ауторске накнаде падају на терет те сталне јединице или сталне базе, сматра се да ауторске накнаде настају у држави у којој се налази стална јединица или стална база.

Сагласно члану 12. став 6. Уговора, ако износ ауторских накнада, због посебног односа између платиоца и стварног власника или између њих и трећег лица, имајући у виду коришћење, право или информацију за које се оне плаћају, прелази износ који би био уговорен између платиоца и стварног власника да таквог односа нема, одредбе овог члана примењују се само на износ који би тада био уговорен. У том случају, вишак плаћеног износа опорезује се сагласно законима сваке државе уговорнице, имајући у виду остале одредбе овог уговора.

У складу са чланом 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.

## *2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

Када страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), повезаном правном лицу са седиштем у Републици Србији даје на коришћење софтвер (софтверске лиценце) са правом на ажуриране измене на том софтверу, ради се о промету услуга чијим местом промета се сматра место примаоца услуга, тј. Република Србија, а обавезу обрачунавања ПДВ по том основу има порески дужник – порески пуномоћник страног лица, односно прималац услуга ако страном лице није одредило пореског пуномоћника у Републици Србији.

\*\*\*

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

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

Према одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако стране лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника.

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

Према одредби члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона о ПДВ, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама преноса, уступања и давања на коришћење ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине.

**3. а) Да ли се врши опорезивање порезом на пренос апсолутних права у случају када се физичко лице на које гласи грађевинска дозвола региструје као предузетник, после чега дође до промене грађевинске дозволе у смислу да та дозвола гласи на предузетника чије пословно име садржи посебан назив?**

**б) Порески третман преноса физичком лицу права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру грађевинског објекта који је изграђен од 1. јануара 2005. године, који врши обвезник ПДВ – предузетник, при чему је грађевинска дозвола за изградњу предметног објекта првобитно гласила на име физичког лица (које тада није било предузетник), а у току изградње је дошло до**

**промене грађевинске дозволе тако да гласи на предузетника чије пословно име садржи посебан назив**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00014/2014-04 од 23.4.2014. год.)

*а) Са аспекта Закона о порезима на имовину*

Када се физичко лице на које гласи грађевинска дозвола региструје као предузетник, после чега дође до промене грађевинске дозволе у смислу да та дозвола гласи на предузетника чије пословно име садржи посебан назив (назив предузетничке радње), том променом не врши се пренос права на непокретности, што значи да не постоји предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Наиме, опорезивање порезом на пренос апсолутних права подразумева пренос права која су предмет опорезивања тим порезом (са једног на друго лице), уз накнаду, док у конкретном случају постоји један правни субјект (физичко лице – предузетник).

Поред тога, када постоји предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, обвезник не врши самоопорезивање, већ подноси пореску пријаву, а пореску обавезу утврђује надлежни порески орган решењем.

\*\*\*

Према одредби члана 83. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), предузетник је пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији.

Предузетник за све обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара целокупном својом имовином и у ту имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности (члан 85. став 1. Закона о привредним друштвима).

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12– УС и 47/13), порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују се решењем пореског органа, а плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења.

*б) Са стиановишииџа Закона о порезу на додаиџу вредности*

Када обвезник ПДВ – предузетник изврши физичком лицу пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру грађевинског објекта који је изграђен од 1. јануара 2005. године, при чему је грађевинска дозвола за изградњу предметног објекта првобитно гласила на име физичког лица (које није било предузетник), а у току изградње је дошло до промене грађевинске дозволе тако да гласи на предузетника чије пословно име садржи посебан назив (назив предузетничке радње), реч је првом преносу права распогања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по прописаној пореској стопи, на основицу коју чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – предузетник прима или треба да прими по том основу, без ПДВ. Наиме, предметна промена грађевинске дозволе не доводи до преноса (па ни првог преноса) права располагања на незавршеном грађевинском објекту, с обзиром да постоји један правни субјект (физичко лице – предузетник), а да пренос права располагања подразумева постојање најмање два правна субјекта (преносиоца и стицаоца).

Министарство финансија напомиње да физичко лице – купац првог стана има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, ако су испуњени сви услови за остваривање овог права предвиђени одредбама члана 5ба Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон о ПДВ) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о

начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12 и 74/13).

\*\*\*

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

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

Одредбом члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

Према одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и власничких удела на објектима у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ,



предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да се обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

У складу са одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник), објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају, физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

1) стамбени објекти (зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању);

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру објеката сматрају се делови објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Одредбама члана 3. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године;

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови тих објеката који се

испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

#### **4. Порески третман промета објеката бензинске станице (пословна зграда са пратећим објектима)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-240/2014-04 од 9.4.2014. год.)

##### *1. Са актекиа Закона о порезу на додаћу вредности*

1.1. Промет објеката и економски дељивих целина у оквиру објеката ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза, осим ако се ради о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, односно о промету објекта за који се ПДВ обрачунава из разлога што је, уз испуњење прописаних услова, уговором на основу којег се врши пренос права располагања на том објекту предвиђено да се на тај промет обрачунава ПДВ.

У случају када се врши промет објекта који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту (при чему се новоизграђеним грађевинским објектом сматра објекат чија је изградња, односно доградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године, као и објекат чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године), тај промет опорезив је ПДВ ако су истовремено испуњени следећи услови:

- да се промет врши између обвезника ПДВ;
- да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;
- да обвезник ПДВ – стицалац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметни објекат користити за промет са правом на одбитак

претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Према томе, промет објеката који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима, у конкретном случају објеката бензинске станице (пословна зграда са пратећим објектима, при чему Министарство финансија указује да се, са пореског аспекта, објектима сматрају и резервоари), опорезује се ПДВ само ако су истовремено испуњени сви наведени услови. У овом случају, обавезу обрачунавања ПДВ за промет предметних објеката има обвезник ПДВ – стицалац објеката, као порески дужник.

Међутим, ако обвезник ПДВ – стицалац објеката нема право да ПДВ обрачунат за промет објеката у потпуности одбије као претходни порез, за предметни промет не обрачунава се ПДВ (без обзира на то шта је предвиђено уговором на основу којег се врши промет), већ се предметни промет опорезује у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

\*\*\*

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

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

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права

располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. овог закона.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 2) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. овог члана, порески дужник прималац добара, обвезник ПДВ, за промет грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ у складу са овим законом.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и власничких удела на објектима у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник), објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

1) стамбени објекти (зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању);

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру објеката сматрају се делови објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Одредбама члана 3. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године;

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови тих објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

1.2. Обвезник ПДВ који је, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 2) Закона, обрачунао ПДВ по основу стицања објеката, у конкретном случају објеката бензинске станице (пословна зграда са пратећим објектима), има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез ако поседује рачун претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом и ако предметни објекат користи, односно ако ће га користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга,

односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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

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

Према ставу 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) овог закона, под условом да је на накнаду за примљена добра и услуге обрачунао ПДВ у складу са овим законом

и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана, као и порески дужник из члана 10. став 2. овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је по основу авансног плаћања, односно на накнаду за добра и услуге обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

1.3. На промет покретних добара која чине опрему бензинске станице (аутомата за истакање горива и др.) обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ који врши предметни промет. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

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

На пренос уз накнаду права својине на непокретности – објекта бензинске станице (пословна зграда са пратећим објектима), на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (независно од тога да ли је порески дужник преносилац или стицалац), не плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Међутим, када се на пренос уз накнаду права својине на непокретности не плаћа порез на додату вредност, тај пренос опорезује се порезом на пренос апсолутних права.

\*\*\*

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) Закона о порезима на имовину).

**5. Коришћење пореског кредита по основу улагања у основна средства за обављање сопствене регистроване делатности, који је признат физичком лицу – предузетнику као власнику предузетничке радње, који је истовремено и обвезник ПДВ, а који намерава да престане са обављањем регистроване делатности, као и могућност преноса неискоришћеног дела пореског кредита по том основу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-441/2013-04 од 28.3.2014. год.)

Порески кредит по основу улагања извршених у основна средства за обављање сопствене регистроване делатности, који је признат предузетнику као власнику предузетничке радње, може да користи тај предузетник искључиво у својству власника конкретне предузетничке радње. Сходно томе, физичко лице које истовремено има статус предузетника и као обвезник пореза на додату вредност и као власник предузетничке радње, а које намерава да престане са обављањем регистроване делатности (брисање предузетничке радње из регистра), нема право да као предузетник – обвезник пореза на додату вредност користи порески кредит по основу улагања извршених у основна средства за обављање сопствене регистроване делатности у оквиру предузетничке радње, с обзиром на то да по основу обављања делатности као обвезник пореза на додату вредност није ни стекао право на коришћење пореског кредита.

Министарство финансија указује да у циљу идентификације пореских обвезника, предузетницима за чију је регистрацију надлежна Агенција за привредне регистре Пореска



управа одређује и додељује порески идентификациони број – ПИБ, а за пореске обвезнике резидентна физичка лица (за чију регистрацију није надлежна Агенција за привредне регистре) ПИБ представља јединствени матични број грађана – ЈМБГ.

\*\*\*

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка и 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатност пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Према члану 32. став 1. Закона, обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Одредбом члана 94. став 2. Закона прописано је да предузетник који у току године престане, односно прекине обављање самосталне делатности, дужан је да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза у року од 30 дана од дана престанка, односно прекида обављања делатности. Предузетник који води пословне књиге дужан је да у пореској пријави искаже и износ обрачунатог и плаћеног пореза у пореском периоду до дана прекида, односно престанка обављања самосталне делатности, као и да уз пореску пријаву поднесе и порески биланс (став 3. тога члана Закона).

Порески подстицаји по основу улагања у основна средства у сопствену регистровану делатност и по основу улагања у складу са прописима којима се уређује подстицање улагања у привреду Републике, признају се предузетницима под условима и

на начин како се признају правним лицима по закону којим се уређује порез на добит правних лица (члан 39. Закона).

Одредбом члана 48. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12 и 47/13) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву на територији Републике за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, као и по основу улагања у развој као нематеријалну имовину, признаје право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 33% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Изузетно од става 1. тог члана Закона о порезу на добит правних лица, обвезнику који је према закону којим се уређује рачуноводство и ревизија разврстан у мало правно лице признаје се право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 70% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање (члан 48. став 3. Закона о порезу на добит правних лица).

Одредбом члана 50и став 2. Закона о порезу на добит правних лица прописано је, између осталог, да се порески подстицај из члана 48. овог закона не може пренети на друго правно лице, које није стекло право на његово коришћење у смислу овог закона, ни у случају када друго правно лице учествује у статусној промени са обвезником који користи наведени порески подстицај.

Министарство финансија напомиње да су Законом о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 108/13) брисане одредбе члана 48. Закона о порезу на добит правних лица, а члан 50и тог закона је измењен.

Одредбом члана 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица прописано је да порески обвезник који је до 31. децембра 2013. године остварио право на порески

подстицај из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12 и 47/13) и исказао податке у пореском билансу и пореској пријави за 2013. годину, може то право да користи до истека рока и на начин прописан тим законом.

Одредбом члана 26. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13) прописано је да у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

ПИБ је јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица за све јавне приходе и задржава се до престанка статуса пореског обвезника (став 11. члана 26. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

За правна лица, предузетнике и друге субјекте за чију је регистрацију надлежна Агенција за привредне регистре, одређује се и додељује порески идентификациони број – ПИБ, а за резидентна физичка лица ПИБ представља јединствени матични број грађана – ЈМБГ, сагласно одредби члана 2. Правилника о пореском идентификационом броју („Сл. гласник РС“, бр. 57/03, 68/03, 32/09 и 48/10).

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету за извршени промет добара и услуга које набавља у циљу уређења простора (радови на озелењавању, уградња аутоматског система за наводњавање и др.) у кругу пословно – дистрибутивног и производног објекта у којем обавља делатност?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00166/2013-04 од 25.4.2014. год.)*

Обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара и услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, као и да набављена добра, односно услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији). Према томе, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране

претходног учесника у промету за извршени промет добара и услуга које набавља у циљу уређења простора (радови на озелењавању, уградња аутоматског система за наводњавање и др.) у кругу пословно – дистрибутивног и производног објекта у којем обавља делатност са правом на одбитак претходног пореза (у конкретном случају, делатност прераде чаја и кафе), одбије као претходни порез, под условом да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ.

\*\*\*

Према одредбама члана 28. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог

члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 6. члана 28. Закона).

## **2. Порески третман промета – продаје добара одузетих у поступку инспекцијског надзора Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-187/2013-04 од 24.4.2014. год.)*

- За промет – продају добара одузетих (заплењених) у поступку инспекцијског надзора (независно од тога када су добра одузета), Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде је обвезник у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон), с обзиром да би изузимање овог министарства од обавеза које, у смислу Закона, имају обвезници који врше промет добара на тржишту могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу овог закона. С тим у вези, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде има сва права и обавезе прописане Законом, примера ради, обавезу подношења евиденционе пријаве ако у претходних 12 месеци

оствари укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара, обавезу вођења евиденције, подношења пореских пријава ПДВ и исказивања података у пореским пријавама ПДВ (о накнади за извршени промет, износу обрачунатог ПДВ ...), право на одбитак претходног пореза уз испуњење услова прописаних Законом и др.

\*\*\*

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

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

Према томе, Република, органи и правна лица нису обвезници у смислу Закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе. Међутим, уколико би изузимање ових лица од обавеза прописаних Законом за обвезнике могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу Закона, Република, органи и правна лица јесу обвезници у смислу Закона, независно од

тога што врше промет из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

• Ако је Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде обвезник ПДВ, тј. ако је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга већи од 8.000.000 динара или се у складу са одредбом члана 33. став 3. Закона определило за обавезу плаћања ПДВ, дужно је да изда рачун за сваки промет добара и услуга за који је обвезник у смислу члана 9. став 2. Закона, осим ако Законом или Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, у даљем тексту: Правилник) није другачије прописано.

\*\*\*

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

Сагласно одредбама става 4. истог члана Закона о ПДВ, рачун нарочито садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Према одредбама члана 2. став 1. Правилника, обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за:



1) промет добара и услуга физичким лицима која нису обвезници ПДВ;

2) промет добара и услуга за који је у складу са чланом 25. Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, осим ако овим правилником није друкчије уређено;

3) промет добара и услуга без накнаде;

4) промет добара и услуга који не подлеже ПДВ, осим ако овим правилником није друкчије уређено.

Промет добара и услуга који не подлеже ПДВ из става 1. тачка 4) овог члана, а у смислу овог правилника, је промет добара и услуга из члана 6. став 1. Закона, промет добара и услуга за који се, у складу са чл. 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству, као и други послови и радње који нису предмет опорезивања ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 2. став 3. Правилника, за промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са Законом.

Према одредбама члана 6. Правилника, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако се за тај промет не примењује систем наплате, односно податке из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

- Министарство финансија напомиње да је фотокопија захтева упућена Управи за трезор која је надлежна за давање одговора у вези са рачуном на који се уплаћује новац остварен од продаје одузетих добара.

**3. Да ли обвезник ПДВ – превозник има обавезу издавања рачуна из члана 42. став 1. Закона о ПДВ када за промет услуга превоза**

**путника прими накнаду у целокупном износу пре извршене услуге превоза и по том основу преда марकिце за превоз?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-856/2012-04 од 23.4.2014. год.)

Обвезник ПДВ који наплати накнаду или део накнаде за будући промет добара и/или услуга, има обавезу да по том основу изда рачун из члана 42. став 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон), осим у случајевима који су предвиђени Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, у даљем тексту: Правилник). Када обвезник ПДВ – превозник за промет услуга превоза путника прими накнаду за промет те услуге у целокупном износу пре извршене услуге превоза и по том основу преда маркице за превоз којима се фактички плаћа услуга превоза у моменту промета, обвезник ПДВ – превозник, према одредби члана 5. Правилника, нема обавезу издавања рачуна из члана 42. став 1. Закона за промет тих услуга, већ се рачун из члана 42. став 3. Закона истовремено сматра и авансним и коначним рачуном. Министарство финансија напомиње да на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац рачуна може да оствари право на одбитак претходног пореза уз испуњење осталих услова прописаних Законом.

\*\*\*

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је 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. Закона).

Сагласно одредби члана 5. Правилника, обвезник ПДВ који по основу примљене накнаде у целокупном износу за одређена добра и услуге преда бонове, картице и сл, а којима се плаћа вредност испоручених добара и примљених услуга у моменту промета, нема обавезу издавања рачуна из члана 42. став 1. Закона.

**4. Порески третман промета са накнадом и без накнаде добара трајно одузетих на основу пресуда Прекршајног суда, као и промета добара одузетих у управном поступку решењем комуналног инспектора, који врши Градска управа Града Београда?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-54/2013-04 од 22.4.2014. год.)*

1. Почев од 1. јануара 2013. године, за промет добара трајно одузетих на основу пресуда Прекршајног суда (независно од тога када су добра одузета), као и за промет добара одузетих у управном поступку решењем комуналног инспектора, а који је опорезив ПДВ, Градска управа Града Београда јесте обвезник у складу са Законом порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон), с обзиром да би изузимање Градске управе Града Београда од обавеза које, у смислу Закона, имају обвезници који врше промет добара на тржишту могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу овог закона. С тим у вези, обвезник ПДВ – Градска управа Града Београда има обавезу да за промет предметних добара обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

\*\*\*

Према одредби члана 9. став 1. Закона, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе

(у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

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

Према томе, Република, органи и правна лица нису обвезници у смислу Закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе. Међутим, уколико би изузимање ових лица од обавеза прописаних Законом за обвезнике могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу Закона, Република, органи и правна лица јесу обвезници у смислу Закона, независно од тога што врше промет из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

2. На промет без накнаде добара по основу чије набавке је обвезник ПДВ имао право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета, односно ПДВ плаћен приликом увоза, одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно (независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза), обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Такође, обавеза обрачунавања ПДВ постоји и код промета без накнаде добара за која обвезнику ПДВ у

претходној фази промета није био обрачунат ПДВ, имајући у виду да у том случају обвезник ПДВ није ни могао да има право на одбитак претходног пореза приликом стицања предметних добара. С тим у вези, обвезник ПДВ – Градска управа Града Београда која врши промет без накнаде добара трајно одузетих на основу пресуда Прекршајног суда, као и промет добара одузетих у управном поступку решењем комуналног инспектора, има обавезу да за предметни промет обрачуна ПДВ на основицу коју утврђује у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 3. Закона и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да се набавном ценом, као основицом за обрачунавање ПДВ, сматра цена по којој се таква или слична добра могу набавити у моменту промета без накнаде, а која не садржи ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

Према одредбама члана 18. ст. 1. и 3. Закона, основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, у коју није укључен ПДВ.

3. На промет уз накнаду моторних возила по основу чије набавке обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза (што подразумева да је обвезнику ПДВ приликом набавке предметног моторног возила обрачунат ПДВ) или је у претходној фази промета тих возила постојала обавеза плаћања пореза у складу са законом којим се уређују порези на имовину, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу. У другим случајевима (осим оних за које је прописано пореско ослобођење у складу са чланом 24. Закона), ПДВ се обрачунава и плаћа.

\*\*\*

Одредбама члана 25. став 2. тач. 3а) и 3б) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет добара за која при набавци обвезник није имао право на одбитак претходног пореза, као и добара за која је у претходној фази промета постојала обавеза плаћања пореза у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Ако је обвезник ПДВ при набавци добара могао да оствари право на одбитак претходног пореза у складу са чланом 30. овог закона, не примењује се пореско ослобођење из става 2. тачка 3а) овог члана.

**5. Порески третман промета саветодавних услуга – припремање студије изводљивости потенцијалног пројекта изградње термо електране у Републици Србији, а који обвезник ПДВ врши страном привредном друштву**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00330/2014-04 од 22.4.2014. год.)

На промет саветодавних услуга, у конкретном случају припремање студије изводљивости потенцијалног пројекта

изградње термо електране у Републици Србији и израде инвестиционог предлога у смислу исплативости пројекта (локацијска анализа за изградњу термо електране са аспекта економске исплативости пројекта, презентација конкретног налазишта угља и анализа његовог капацитета, инвестициони план и план производње, потенцијално тржиште, производња, продаја и сл.), за који се наплаћује јединствена накнада, а који обвезник ПДВ врши страном привредном друштву, тј. привредном друштву које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета предметних услуга сматра иностранство. По основу пружања наведених услуга обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза уз испуњење свих прописаних услова.

\*\*\*

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

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

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

Према одредби члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, а изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

**6. Ко може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара у случају када обвезник ПДВ – произвођач добара предаје добра обвезнику ПДВ – привредном друштву које у своје име, а за рачун произвођача, врши отпремање предметних добара у иностранство?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00168/2014-04 од 11.4.2014. год.)

Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која се шаљу или отпремају у иностранство (извоз добара) може да оствари само обвезник ПДВ – власник добара која се извозе, ако поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ – произвођач добара предаје добра обвезнику ПДВ – привредном друштву које у своје име, а за рачун произвођача врши отпремање предметних добара у иностранство, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која се шаљу или отпремају у иностранство (извоз добара) може да оствари само обвезник ПДВ – привредно друштво које предметна добра отпрема у иностранство (лице за чији рачун се подноси декларација и које је у време прихватања декларације власник робе, односно има слична права располагања робом). На промет добара који обвезник ПДВ – произвођач врши обвезнику ПДВ који у своје име, а за рачун произвођача врши отпремање тих добара у иностранство, ПДВ се обрачунава и плаћа, а обвезник ПДВ – привредно друштво које предметна добра отпрема у иностранство има право да тако обрачунати ПДВ одбије као претходни порез, уз испуњење свих прописаних услова. Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ –



произвођач добара има обавезу да за извршени промет добара изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон) и одредбама члана 6. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12).

\*\*\*

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

**7. Да ли купац првог стана има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана и за лице које је преминуло – супружника?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00138/2014-04 од 10.4.2014. год.)

Физичко лице – пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, које купује први стан, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана за себе и чланове свог породичног домаћинства, ако су испуњени сви услови за остваривање предметног права. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана остварује се на основу поднетог захтева, при чему се испуњеност услова за остваривање овог права утврђује у односу на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова који су прописани одредбама члана 56а став 2. тачка 1) и став 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон), чија испуњеност се утврђује у односу на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ купцу првог стана.

С тим у вези, а уз испуњење свих прописаних услова, купац првог стана има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана и за лице које је преминуло (у конкретном случају, супружник), ако се то лице на дан овере уговора о купопродаји стана сматрало чланом породичног домаћинства купца првог стана у смислу одредбе члана 56а став 6. Закона. Министарство финансија напомиње да у том случају купац првог стана уз захтев за рефундацију ПДВ, поред осталог, доставља и документ којим се потврђује да је физичко лице за које захтева рефундацију ПДВ било члан породичног домаћинства купца првог стана на дан овере уговора о купопродаји стана, као и доказ о пребивалишту тог лица на дан овере предметног уговора.

\*\*\*

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, односно сусвојини стан на територији Републике;

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца.

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).

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

Одредбом става 5. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 6. Закона).

Према одредби члана 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 уређује порез на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца првог 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 уређује порез на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

У складу са одредбом члана 56а став 8. Закона, 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.

Према одредби става 9. истог члана Закона, надлежни порески орган води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци

првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ.

Према одредбама члана 10а ст. 1. и 4. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник) купац првог стана остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ.

Према одредби става 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).

У складу са одредбом члана 10а став 3. Правилника, 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.

Сагласно одредби члана 10а 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) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана 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 да купује први стан.

Према одредби члана 10а став 6. Правилника, ако купац првог стана подноси захтев за рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. 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).

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 10а став 8. Правилника).

**8. Да ли купац првог стана има право на рефундацију ПДВ у случају када је обвезник ПДВ у 2010. години извршио пренос права располагања на стану физичком лицу – купцу првог стана, при чему је обвезник ПДВ предметни стан стекао од лица (или више њих) на које је гласила дозвола за доградњу објекта?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-340/2012-04 од 10.4.2014. год.)*

Како се питање постављено у захтеву за мишљење односи на пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру грађевинског објекта (у даљем тексту: стан), који је извршен у 2010. години, порески третман предметног преноса одређује се у складу са одредбама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон).

Наиме, имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту има лице на које гласи грађевинска дозвола и за чије потребе се гради објекат, што значи да први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту врши инвеститор (лице на чије име гласи грађевинска дозвола), у случају када је обвезник ПДВ у 2010. години извршио пренос права располагања на стану физичком лицу – купцу првог стана, при чему је обвезник ПДВ предметни стан стекао од лица (или више њих) на које је гласила дозвола за доградњу објекта, радило се о другом преносу права располагања на предметном стану, за који није постојала обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, већ се тај промет опорезивао у складу са законом којим се уређују порези на имовину. С тим у вези, ако је обвезник ПДВ за извршени други пренос права располагања на стану обрачунао и у рачуну (или другом документу који служи као рачун) исказао ПДВ, био је дужан да, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 4), а у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона, тако обрачунати и исказани ПДВ плати. У том случају, купац првог стана којем је обвезник ПДВ извршио други пренос права располагања на стану, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине тог стана, с обзиром да је ПДВ обрачунат за промет који није био опорезив ПДВ. Министарство финансија напомиње да обвезник пореза на пренос апсолутних права који је извршио промет стана лицу које се сматра купцем првог стана остварује пореско ослобођење по том основу у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

\*\*\*

Одредама члана 4. став 3. тач. 7) и 7а) Закона било је прописано да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и први пренос власничких удела на предметним добрима.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона било је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 4) Закона, пореским дужником сматрало се и лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) искаже ПДВ, а у складу са овим законом није дужан да обрачуна и плаћа ПДВ.

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

#### **9. Да ли обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-02666/2013-04 од 10.4.2014. год.)

Обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању. Ако је до немогућности наплате накнаде или дела накнаде за извршени промет добара или услуга дошло из других разлога (нпр. услед застарелости потраживања, обустављања поступка принудне наплате и др.), у том случају обвезник ПДВ нема право да изврши смањење основице за обрачунавање ПДВ за износ накнаде који није наплаћен.



\*\*\*

Одредбом члана 21. став 5. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

**10. Да ли обвезник ПДВ има обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза за опрему за вршење делатности у случају када је набавио опрему за обављање делатности и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза, а затим, пре истека рока од пет година, извршио извоз предметног добра у иностранство?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-414/2013-04 од 10.4.2014. год.)

Обвезник ПДВ који је набавио опрему за обављање делатности, у конкретном случају штампарску машину, и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза, а који је, пре истека рока од пет година, извршио промет предметног добра који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза (отпремање у иностранство), нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза за опрему за вршење делатности, с обзиром да у овом случају нису престали услови за остваривање права на одбитак претходног пореза по основу набавке предметног добра.

\*\*\*

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и

108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката (у даљем тексту: улагања у објекте), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од момента завршетка улагања у објекте.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, односно објеката за вршење делатности на који се обрачунава ПДВ, улагања у објекте за која наплаћује накнаду, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона (члан 32. став 3. Закона).

## **11. Порески третман увоза добара – сеизмолошке опреме коју Републички сеизмолошки завод добија као донацију од НАТО у**

**оквиру пројекта „Унапређење хармонизоване карте сеизмичког хазарда за земље Западног Балкана“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00118/2014-04 од 10.4.2014. год.)

На увоз добара – сеизмолошке опреме, коју Републички сеизмолошки завод добија као донацију од НАТО-а у оквиру пројекта „Унапређење хармонизоване карте сеизмичког хазарда за земље Западног Балкана“, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз врши за рачун Републичког сеизмолошког завода, што значи да је Републички сеизмолошки завод у јединственој царинској исправи за стављање добара у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05–др. закон, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи). Утврђивање да ли се увоз врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи спроводи надлежни царински орган.

\*\*\*

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

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића, путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

**12. Да ли постоји обавеза плаћања ПДВ ако обвезник ПДВ изврши пренос права коришћења на неизграђеном грађевинском земљишту на којем постоји право грађења на основу грађевинске дозволе издате обвезнику ПДВ – преносиоцу права коришћења, заједно са пратећом пројектном и другом документацијом која је у функцији добијања грађевинске дозволе и изградње објекта?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-87/2014-04 од 8.4.2014. год.)*

На промет грађевинског земљишта ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу. С тим у вези, ако обвезник ПДВ изврши пренос права коришћења на неизграђеном грађевинском земљишту на којем постоји право грађења на основу грађевинске дозволе издате обвезнику ПДВ – преносиоцу права коришћења, заједно са пратећом пројектном и

другом документацијом која је у функцији добијања грађевинске дозволе и изградње објекта, са аспекта примене Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон) реч је о промету који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза.

\*\*\*

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

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

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).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

**13. Обрачунавање ПДВ у случају када је обвезник ПДВ примио аванс за промет добара, односно услуга закључно са 30. септембром 2012. године и по том основу обрачунао ПДВ по**

**општој стопи ПДВ од 18%, а предметни промет за који је примио аванс извршио од 1. октобра 2012. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00020/2013-04 од 7.4.2014. год.)

1. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, у коју није укључен ПДВ. С тим у вези, ако је обвезник ПДВ примио аванс за промет добара, односно услуга закључно са 30. септембром 2012. године и по том основу обрачунао ПДВ по општој стопи ПДВ од 18% (с обзиром да се у моменту пријема аванса промет за који је примио аванс опорезивао по општој стопи ПДВ од 18%), а предметни промет за који је примио аванс извршио од 1. октобра 2012. године, дужан је да на укупан износ накнаде за извршени промет добара, односно услуга, у коју није урачунат ПДВ, обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20%. У коначном рачуну који обвезник ПДВ издаје за извршени промет добара, односно услуга укупан износ накнаде (без ПДВ) умањује за износ аванских уплата (без ПДВ), а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде (без ПДВ) по општој стопи ПДВ од 20% умањује за износ ПДВ који је обрачунат по основу аванских уплата по општој стопи ПДВ од 18%.

\*\*\*

Према одредби члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца

добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07), општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износила је 18%. Одредбом члана 15. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 93/12, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) измењен је члан 23. став 1. тако што је проценат: „18%“ замењен процентом „20%“. Сагласно одредби члана 52. Закона о изменама и допунама Закона, овај закон је ступио на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а примењује се од 1. јануара 2013. године, осим одредаба члана 15, члана 26. став 2. и члана 45, који се примењују од 1. октобра 2012. године, члана 32, који се примењује од 31. децембра 2012. године, као и одредаба овог закона које садрже овлашћења за доношење подзаконских аката, које се примењују од дана ступања на снагу овог закона.

У складу са наведеним, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга који је извршен закључно са 30. септембром 2012. године износила је 18%, док за опорезиви промет добара и услуга који се врши од 1. октобра 2012. године износи 20%.

Према одредби члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 3. Закона прописано је да обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Сагласно одредбама члана 20. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о

рачунима из којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, у даљем тексту: Правилник), у случају авансног плаћања, обвезник који прима авансну уплату, а који по основу пријема авансне уплате има обавезу да обрачуна ПДВ, издаје рачун који садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује;
- 7) износ обрачунатог ПДВ.

Према одредби члана 20. став 2. Правилника, у коначном рачуну за промет добара и услуга за који је прималац авансне уплате порески дужник у складу са Законом, укупан износ накнаде, без ПДВ, прималац авансне уплате умањује за износе авансних уплата, без ПДВ, а износ ПДВ који је обрачунат по основу укупног износа накнаде умањује за износе ПДВ који су обрачунати по основу авансних уплата.

2. Давање мишљења у вези са облигационим односима између уговорних страна успостављених уговором о промету добара, односно услуга (нпр. да ли се због повећања пореске стопе ПДВ може изменити уговор у смислу повећања накнаде за промет добара, односно услуга) није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

**14. Да ли је обвезник ПДВ – привредно друштво који врши промет добара – импланта који се уграђују у људски организам, а који својим купцима који уграђују предметне импланте без накнаде даје на коришћење инструменте којима се врши уградња, дужан да**



**обрачуна ПДВ по основу давања на коришћење без накнаде предметних инструмената?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00088/2013-04 од 7.4.2014. год.)

Обвезник ПДВ – привредно друштво који врши промет добара – импланта који се уграђују у људски организам, а који својим купцима који уграђују предметне импланте без накнаде даје на коришћење инструменте којима се врши уградња, није дужан да обрачуна ПДВ по основу давања на коришћење без накнаде предметних инструмената, с обзиром да је реч о активностима које обвезник ПДВ – предметно привредно друштво врши у циљу повећања прихода, тј. у пословне сврхе (у циљу остваривања прихода од продаје импланта). С тим у вези, а у конкретном случају, давање на коришћење инструмената којима се врши уградња импланта не сматра се прометом услуге без накнаде који се изједначава са прометом услуге уз накнаду у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон).

\*\*\*

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

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

У складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 2) Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно друго пружање услуга без накнаде у непословне сврхе пореског обвезника.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пружањем услуга, у смислу члана 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се пружање услуга без накнаде које порески обвезник изврши у непословне сврхе.

Пружањем услуга из става 1. тачка 2) овог члана сматра се пружање услуга које се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника (став 2. истог члана Правилника).

#### **15. Порески третман промета добара који је извршио обвезник ПДВ у току октобра и новембра 2013. године са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00016/2014-04 од 4.4.2014. год.)

Како се пореско питање које је постављено у захтеву за мишљење односи на промет добара који је извршен у току октобра и новембра 2013. године, порески третман промета предметних добара одређује се у складу са одребама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07 и 93/12, у даљем тексту: Закон) и одредбама Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, у даљем тексту: Уредба). Наведена уредба примењивала се закључно са 13. децембром 2013. године.

1. Обвезник ПДВ који је у октобру и новембру 2013. године вршио промет добара (која нису акцизни производи) са територије Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем

тексту: Република ван АПКМ) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ), није дужан да за тај промет обрачуна и плати ПДВ, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења Пореске управе, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама. Ако обвезник ПДВ не поседује прописане доказе, у том случају дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

\*\*\*

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

Одредбом члана 2. Уредбе било је прописано да се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе било је прописано да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у

складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

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

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

добра.

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

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

2. Обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно ПДВ плаћеног при увозу добара, ако испуњава све услове прописане чланом 28. Закона – ако поседује прописану документацију и ако набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или

промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. С тим у вези, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу отпремања добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ (независно од тога да ли је реч о промету који је ослобођен ПДВ или је реч о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ из разлога што обвезник ПДВ не испуњава услове за остваривање пореског ослобођења) под условом да поседује прописану документацију (рачун претходног учесника у промету издат у складу са Законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза).

\*\*\*

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

#### **16. Порески третман промета добара – замрзнутих шљива који страно привредно друштво врши домаћем привредном друштву у Републици Србији**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00097/2014-04 од 3.4.2014. год.)

На промет добара (у конкретном случају, замрзнутих шљива) који страно привредно друштво, тј. привредно друштво које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, врши домаћем привредном друштву у Републици Србији, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да се местом предметног промета добара сматра Република Србија. У том случају обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за предметни промет има порески пуномоћник страног привредног друштва, односно домаће привредно друштво – прималац добара ако страно привредно друштво није одредило пореског пуномоћника. Министарства финансија напомиње да домаће привредно друштво које је као порески дужник – прималац добара обрачунало ПДВ за промет који му је извршило страно привредно друштво (које нема пореског пуномоћника) на територији Републике Србије, има право да тако обрачунати ПДВ одбије као претходни порез, уз испуњење свих прописаних услова.

\*\*\*

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

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

Одредбом члана 10. став 1. тачка 2) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, а које обавља промет добара и услуга у Републици.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника.

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

**1. Када је 100% власник једног правног лица отац, а 100% власник другог правног лица син, да ли између та два правна лица (обвезника пореза на добит) постоји повезаност у смислу Закона о порезу на добит правних лица?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-172/2013-04 од 24.4.2014. год.)*

Одговор на захтев за давање мишљење даје се у вези са применом чл. 59. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 108/13, у даљем тексту: Закон).

У случају када је 100% власник једног правног лица отац, а 100% власник другог правног лица син, између та два правна лица (обвезника пореза на добит) не постоји повезаност у смислу Закона.

Међутим, трансакције између обвезника пореза на добит (правног лица у власништву оца) и сина власника тог правног лица, односно трансакције између обвезника пореза на добит (правног лица у власништву сина) и оца власника тог правног лица, сматрају се трансакцијама између повезаних лица у складу са Законом.



\*\*\*

У складу са чланом 59. став 1. Закона, трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Сагласно ставу 5. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

## **2. Да ли се расход по основу уплата на име хуманитарне помоћи извршених у оквиру акције организоване од стране фондације, у**

**конкретном случају „Фонд Б92“, признаје као расход у пореском билансу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-86/2014-04 од 24.4.2014. год.)

Одговор на захтев за давање мишљење даје се у вези са применом одредаба члана 15. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон)

У случају када обвезник исказе у својим пословним књигама расход по основу уплата на име хуманитарне помоћи извршених у оквиру акције организоване од стране фондације, у конкретном случају „Фонд Б92“, при чему се уплаћена средства користе искључиво за куповину инкубатора, респиратора и остале неопходне опреме за неонатолошка одељења здравствених установа (ГАК „Народни фронт“ и КБЦ „Звездара“), тако исказан расход признаје се у пореском билансу обвезника највише до 5% од укупног прихода, у складу са одредбама члана 15. ст. 1. и 2. Закона.

\*\*\*

Издаци за здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске, заштиту човекове средине и спортске намене, као и давања учињена установама социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту, признају се као расход у износу највише до 5% од укупног прихода (члан 15. став 1. Закона).

Сагласно одредби члана 15. став 2. Закона, издаци из става 1. овог члана признају се као расход само ако су извршени лицима регистрованим за те намене у складу са посебним прописима, која наведена давања искључиво користе за обављање делатности из става 1. овог члана.

Законом о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10) уређује се оснивање и правни положај задужбина и фондација, а према члану 2. став 2. тог закона, фондација је правно лице без чланова и основне имовине које је основано ради доброчиног остваривања општекорисног циља који није забрањен Уставом или законом.

У смислу члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, остваривањем општекорисног циља сматрају се активности усмерене, између осталог, на унапређење социјалне и здравствене заштите.

Према одредбама чл. 4. и 5. Закона о задужбинама и фондацијама, задужбине и фондације, у смислу овог закона, јесу недобитне невладине организације, оснивају се добровољно и самосталне су у одређивању својих циљева.

**3. Када нерезидентно правно лице врши продају непокретности на територији Републике Србије, како се, за сврху одређивања капиталног добитка, утврђује набавна цена предметне непокретности уколико цена по којој је непокретност набављена није исказана у пословним књигама обвезника?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-241/2014-04 од 24.4.2014. год.)

У случају када нерезидентно правно лице врши продају непокретности на територији Републике Србије, капитални добитак се одређује у складу са одредбама чл. 27. до 29. Закона, а опорезује се сагласно одредбама члана 40. ст. 5. и 7. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон). За сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена, у смислу Закона, јесте цена по којој је обвезник стекао непокретност, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом. Уколико цена по којој је непокретност

набављена није исказана у пословним књигама обвезника, набавна цена за сврху одређивања капиталног добитка јесте тржишна цена на дан набавке, коју утврди надлежни порески орган.

\*\*\*

Према одредбама члана 27. став 1. тачка 1) и став 2. Закона, капитални добитком сматра се приход који нерезидентни обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду непокретности које је користио као основно средство за обављање делатности, као и од продаје непокретности на територији Републике коју није користио за обављање делатности.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине (непокретности) и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона (члан 27. став 3. Закона).

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

Набавна цена из става 1. овог члана коригује се на процењену, односно фер вредност, утврђену у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, уколико је промена на фер вредност исказивана у целини као приход периода у коме је вршена (члан 29. став 2. Закона).

Ако цена по којој је имовина набављена није исказана у пословним књигама обвезника, или није исказана у складу са одредбама ст. 1. и 2. овог члана, набавна цена за сврху одређивања капиталног добитка јесте тржишна цена на дан набавке, коју утврди надлежни порески орган, на начин прописан одредбама ст. 1. и 2. овог члана (члан 29. став 4. Закона).

У складу са одредбом члана 40. став 5. Закона, на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног правног лица, другог нерезидентног обвезника, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у

складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У смислу одредбе члана 40. став 7. Закона, нерезидентни обвезник – прималац прихода из става 5. овог члана, дужан је да надлежном пореском органу, у општини на чијој територији се налази непокретност која је предмет продаје, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода, на основу које надлежни орган доноси решење.

Према члану 70а Закона, решење по поднетој пореској пријави из члана 40. став 7. Закона надлежни порески орган доноси у року од 15 дана од дана пријема пријаве, при чему је обвезник дужан да порез утврђен решењем уплати у року од 15 дана од дана када му је решење достављено.

**4. У случају када обвезник намерава да набави опрему у иностранству, при чему се тако набављена опрема неће увозити, већ ће бити испоручена нерезидентном правном лицу са којим обвезник има закључен тзв. уговор о заједничкој производњи, како се у том случају утврђује расход амортизације у пореском билансу обвезника?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-69/2014-04 од 22.4.2014. год.)*

У случају који је наведен у допису, обвезник намерава да набави опрему у иностранству, при чему се тако набављена опрема неће увозити, већ ће бити испоручена нерезидентном правном лицу са којим обвезник има закључен тзв. уговор о заједничкој производњи. С тим у вези, уколико предметна опрема испуњава услове да, сагласно прописима о рачуноводству и релевантним МРС, односно МСФИ буде призната (и исказана) у пословним књигама обвезника као стално средство, Министарство финансија

сматра да се у том случају расход амортизације признаје у пореском билансу обвезника у износу и на начин утврђен Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 10. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

Стална средства из става 1. овог члана обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се сагласно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ, у пословним књигама обвезника признају као стална средства, осим природних богатства која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а (члан 10. став 2. Закона).

Средства из члана 10. став 2. Закона, разврставају се у пет група са следећим амортизационим стопама: I група 2,5%; II група 10%; III група 15%; IV група 20% и V група 30% (члан 10. став 3. Закона).

Начин разврставања сталних средстава по групама и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе ближе је уређен Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10).

##### **5. Приказивање вредности трансакција резидентног обвезника са повезаним лицем, такође резидентним обвезником, у пореском билансу обвезника**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-423/2013-04 од 7.4.2014. год.)

Резидентни обвезник који производи дијететске суплементе по јединственој формули, а потом их продаје

искључиво повезаном лицу (такође резидентном обвезнику), дужан је да у свом пореском билансу посебно прикаже трансакције са повезаним лицем по трансферним ценама, као и да у оквиру документације коју подноси уз порески биланс, посебно прикаже вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“) и то на начин прописан Законом о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 101/11, 119/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон) и Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник).

\*\*\*

Према одредби члана 59. став 1. Закона, трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу (члан 60. став 1. Закона).

У складу са чланом 60. став 3. Закона, обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

У смислу става 3. овог члана, за потребе приказивања вредности трансакције са повезаним лицем по трансферној цени и њене вредности по цени утврђеној по принципу „ван дохвата руке“ дозвољена је, када је то примерено околностима случаја, примена обједињеног приступа за већи број појединачних трансакција, односно разложеног приступа у случају сложених трансакција, где

је једном трансакцијом обухваћен већи број појединачних трансакција (члан 60. став 4. Закона).

Према одредби члана 60. став 5. Закона, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

- 1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или
- 2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Сагласно одредби члана 61. став 1. Закона, код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 5) метода поделе добити;
- 6) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу.

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

Избор и начин примене методе по принципу „ван дохвата руке“ код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима ближе су уређени Правилником.



**6. Порез на добит по одбитку у случају када резидентни обвезник откупљује секундарне сировине и отпад од резидентног, односно нерезидентног правног лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00382/2013-04 од 7.4.2014. год.)

Резидентно правно лице које врши откуп секундарних сировина и отпада дужно је да (почев од 31. маја 2013. године) приликом исплате накнаде резидентном или нерезидентном правном лицу (од којег откупљује секундарне сировине и отпад) обрачуна, обустави и на прописани рачун уплати порез на добит по одбитку по стопи од 1%, при чему основицу за опорезивање (на коју се примењује стопа од 1%) чини износ накнаде која не садржи порез на додату вредност. С тим у вези, обвезник овог пореза је прималац накнаде (резидентно, односно нерезидентно правно лице), док је исплатилац накнаде (резидентно правно лице), као порески плаћац, дужно да у моменту исплате накнаде обрачуна, обустави и уплати порез на добит по одбитку.

\*\*\*

Одредбом члана 40. став 12. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да је резидентни обвезник који откупљује секундарне сировине и отпад од резидентног, односно нерезидентног правног лица, дужан да приликом исплате накнаде тим лицима обрачуна, обустави и на прописани рачун уплати порез по одбитку по стопи од 1% од износа исплаћене накнаде.

Износ накнаде из става 12. овог члана не садржи порез на додату вредност (члан 40. став 13. Закона).

Сагласно одредби члана 40. став 14. Закона, исплатилац накнаде саставља и у року од 15 дана од истека тромесечја подноси надлежном пореском органу пореску пријаву, која садржи најмање податке о извршеном промету и обрачунатом и плаћеном порезу из става 12. члана 40. Закона.

Наведене законске одредбе примењују се почев од 31. маја 2013. године, сходно одредби члана 20. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 47/13).

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Порески третман преноса апсолутних права из члана 23. Закона о порезима на имовину који се врши са правног претходника на правног следбеника у статусној промени**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-01-00410/2013-04 од 29.4.2014. год.)

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузет је пренос апсолутних права из члана 23. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), тј. пренос права својине на непокретности, права интелектуалне својине, права својине на моторном возилу, права својине на пловилу, права својине на ваздухоплову са сопственим погоном, односно права коришћења грађевинског земљишта, који се врши са правног претходника на правног следбеника у статусној промени у складу са законом којим се уређују привредна друштва. То значи да се за тај пренос пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права не подноси и порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

\*\*\*

Према одредби члана 23. став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду: права својине на

непокретности; права интелектуалне својине; права својине на моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини; права својине на пловилу; права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног; права коришћења грађевинског земљишта.

Одредбом члана 24а тачка 3) Закона прописано је да се од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима пренос апсолутног права из члана 23. Закона са правног претходника на правног следбеника у статусној промени, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

Према одредби члана 483. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), статусном променом се друштво (у даљем тексту: друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (у даљем тексту: друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сви чланови друштва преносиоца стичу уделе, односно акције у друштву стицаоцу сразмерно својим уделима, односно акцијама у друштву преносиоцу, осим ако се сваки члан друштва преносиоца сагласи да се статусном променом изврши замена удела односно акција у другачијој сразмери или ако користи своје право на исплату уместо стицања удела, односно акција у друштву стицаоцу у складу са чланом 508. тог закона (члан 483. став 2. Закона о привредним друштвима).

Члану друштва преносиоца се по основу статусне промене може извршити и новчано плаћање, али укупан износ тих плаћања свим члановима друштва преносиоца не може прећи 10% укупне номиналне вредности удела, односно акција које стичу чланови друштва преносиоца, а ако те акције немају номиналну вредност 10% укупне рачуноводствене вредности тих акција (члан 483. став 3. Закона о привредним друштвима).

**2. Да ли постоји законски основ за ослобођење од пореза на имовину за непокретности за које је обвезник привредно друштво које се налази у процесу реструктурирања, а коме је пољопривреда претежна регистрована делатност?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00120/2014-04 од 25.4.2014. год.)

1. Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон) није прописан основ за ослобођење од пореза на имовину за непокретности за које је обвезник привредно друштво коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, из разлога што:

- је то привредно друштво у реструктурирању,
- је већински власник капитала у конкретном привредном друштву – јединица локалне самоуправе којој припада приход по основу пореза на имовину,
- обвезник пољопривредно земљиште користи за примарну пољопривредну производњу.

Министарство финансија напомиње да обвезник пореза на имовину, па и конкретно привредно друштво, ослобођење од пореза на имовину може остварити када за то постоји законски основ, на пример – за објекте који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште, под условом да нису уступљени другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

\* \* \*

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

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;

2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

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

Према одредби члана 4. став 1. тачка 3) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на

непокретности на територији Републике Србије држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 10) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Према одредби члана 19. став 2. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03, 45/05, 123/07–др. закон, 123/07, 30/10–др. закон, 93/12 и 119/12), реструктурирање у поступку приватизације (у даљем тексту: реструктурирање), у смислу тог закона, јесу промене које се односе на субјект приватизације и његова зависна предузећа, које омогућавају продају његовог капитала или имовине, а нарочито:

- 1) статусне промене, промене правне форме, промене унутрашње организације и друге организационе промене;
- 2) отпис главнице дуга, припадајуће камате или других потраживања, у целини или делимично;
- 3) отпуштање дуга у целини или делимично ради намиривања поверилаца из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације.

Одредбом члана 94. став 1. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08–др. закон и 41/09) прописано је да се даном ступања на снагу тог закона пољопривредно земљиште у државној својини преноси на

управљање Министарству до доношења одлуке о давању у закуп тог земљишта.

Правном лицу које је на дан ступања на снагу овог закона имало право коришћења пољопривредног земљишта у државној својини, то право престаје даном истека рока одређеног уговором о давању на коришћење тог земљишта, даном доношења одлуке о давању у закуп тог земљишта, односно даном отуђења тог земљишта (члан 94. став 2. Закона о пољопривредном земљишту).

Правно лице из става 2. овог члана дужно је да у року од 15 дана од дана престанка права коришћења, пољопривредно земљиште у државној својини пренесе у државину Министарству, односно закупцу или купцу (члан 94. став 3. Закона о пољопривредном земљишту).

2. Поред тога, Министарство финансија указује да је обвезник пореза на имовину и лице које је држалац непокретности у јавној својини, без правног основа.

**3. Поступање у случају ако обвезник сматра да акт јединице локалне самоуправе којим су утврђене просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности по зонама није у складу са Законом о порезима на имовину**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00182/2014-04 од 25.4.2014. год.)

Одредбом члана 36. став 1. тачка 3) Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13) уређена је дужност јединица локалне самоуправе да, након ступања на снагу тог закона, а најкасније до 30. новембра 2013.

године, за потребе утврђивања пореза на имовину за 2014. годину, у складу са тим законом објаве акт којим су утврдиле просечне цене одговарајућих непокретности по зонама.

Просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности по зонама утврђује се сагласно члану 6. ст. 5. до 7. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон). Просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе, актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година). Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих непокретности у периоду од 1. јануара до 30. септембра текуће године, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности. Граничне зоне су зоне чије се територије граниче са зоном у којој није било промета, независно од тога којој јединици локалне самоуправе припадају.

Уколико подносилац захтева за мишљење сматра да акт јединице локалне самоуправе којим су утврђене просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности по зонама није у складу са Законом, сагласно одредби члана 168. став 2. Устава Републике Србије има право да Уставном суду поднесе иницијативу за покретање поступка за оцену законитости тог акта.



**4. Да ли постоји законски основ да спортски центри буду ослобођени од пореза на имовину за 2014. годину за непокретности у јавној својини које користе?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00180/2014-04 од 25.4.2014. год.)

Сагласно одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Према мишљењу Управе за трезор број: 422-00-878-2/14-001-005 од 9. априла 2014. године „Остали корисници јавних средстава – тип КЈС 7 су субјекти који не припадају општем нивоу државе, али припадају јавном сектору, као делу националне економије, над којима Република Србија, Аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органу управљања. Наведени субјекти самостално остварују приход на тржишту, не финансирају се из буџета као корисници буџетских средстава, односно нису обухваћени Законом или одлукама о буџету као директни, односно индиректни корисници буџетских средстава и сагласно томе, као корисници, нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора.“

Узимајући у обзир наведено, нема законског основа да спортски центри који су у списку Корисника јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору (тип КЈС 7), као обвезници пореза на

имовину, применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона остваре право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину за непокретности у јавној својини које користе.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

- 1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа (члан 12. став 1. тачка 1) Закона).

Одредбом члана 8. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка и 108/13) прописано је да министар посебним актом, на основу предлога Управе за трезор, утврђује списак корисника јавних средстава, у оквиру којег се посебно евидентирају директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама или су контролисане од стране државе, као и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора (у даљем тексту: корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора), на основу података Агенције за привредне регистре, односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору.

Правилником о Списку корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 120/13), у Списку корисника јавних средстава у део II Корисници јавних средстава који нису укључени у систем

консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору, побројани су корисници сврстани у тип корисника јавних средстава 7 – Корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору.

**5. Ко је обвезник пореза на имовину на непокретности уколико је на предметној непокретности, поред права својине једног лица, конституисано и право, коришћење или државина другог лица?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00117/2014-04 од 24.4.2014. год.)

Привредно друштво је обвезник пореза на имовину на непокретности у Републици Србији на којој је имацац права својине ако, поред права својине, на тој непокретности није конституисано и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон) у корист другог лица.

Када је на непокретности у Републици Србији, поред права својине једног лица, конституисано и право, коришћење или државина другог лица из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, обвезник пореза на имовину за ту непокретност је имацац тог права, корисник или држалац (а не власник непокретности).

С тим у вези, привредно друштво (што значи и Парк природе „Мокра Гора“ д.о.о) обвезник је пореза на имовину на непокретности у јавној својини, ако је:

– имацац права коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта, или

– имацац права коришћења или корисник непокретности у јавној својини, у складу са законом којим се уређује јавна својина, или

– држалац непокретности у јавној својини, без правног основа.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Према одредбама члана 1, 2. и члана 4. став 5. Одлуке о измени оснивачког акта друштва с ограниченом одговорношћу Парк природе „Мокра гора“ („Сл. гласник РС“, бр. 79/13, у даљем тексту: Одлука), оснивач Друштва с ограниченом одговорношћу за управљање Парком природе „Шарган – Мокра гора“ је Република Србија, а Друштво послује средствима у државној својини која су као улог унета у Друштво.

Према члану 8. Одлуке, имовину Друштва чине право својине на покретним и непокретним стварима, новчана средства и хартије од вредности, опрема и друга имовинска права Друштва с ограниченом одговорношћу за управљање Парком природе „Шарган – Мокра гора“, основаног Одлуком о оснивању Друштва с ограниченом одговорношћу за управљање Пределом изузетних одлика „Шарган – Мокра гора“ („Сл. гласник РС“, бр. 99/05), укључујући и право коришћења ствари у јавној својини.

#### **6. Како се врши опредељивање да ли је нека ствар покретна или непокретна за сврху опорезивања порезом на имовину за 2013. годину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00649/2013-04 од 24.4.2014. год.)

1. Предмет опорезивања порезом на имовину за 2013. годину била су права конституисана на непокретности из члана 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 и 57/12–УС, у даљем тексту: Закон): на земљишту (независно од његове врсте: грађевинско, шумско, пољопривредно и друго), зградама

(стамбеним, пословним и другим), гаражама и другим грађевинским објектима, односно њиховим деловима (саобраћајним, водопривредним, енергетским, индустријским, пољопривредним и другим привредним објектима, објектима комуналне инфраструктуре, становима, пословним просторијама ...). Овај закон примењивао се закључно са 31. децембром 2013. године.

За одређивање да ли је нека ствар покретна или непокретна није од утицаја врста материјала од кога је израђена (дрво, цигла, грађевински блокови ...), нити да ли је реч о главном објекту или помоћном објекту – шупи, већ да ли је она по својој суштини непокретност тј. земљиште или објекат који се не може премештати са места на место без оштећења његове суштинске.

Примера ради, непокретности су зграде (независно од њихове намене), подземни складишни објекат, путеви, енергетски објекти, водни објекти (укључујући бунаре), бетонски резервоари и сл. Међутим, покретне ствари (ствари које нису инкорпорисане у земљишту, већ су постављене на земљишту у свом финалном облику и само су „привидно непокретне“ па се могу премештати са једног на друго место без оштећења њихове суштинске), нису предмет опорезивања порезом на имовину. У том смислу, ако су портирнице, у конкретном случају, покретни објекти (попут киоска) тј. могу се премештати са места на место без оштећења њихове суштинске, оне нису предмет опорезивања. Такође, цистерне и контејнери за складиштење отпада, постављени на точковима тако да се могу премештати са места на место без оштећења њихове суштинске јесу покретне ствари и нису предмет опорезивања порезом на имовину, док цистерне и контејнери инкорпорисани (изграђени и постављени) у земљишту и са њим чине јединствену функционалну целину јесу непокретности.

С обзиром на то да се порез на имовину за 2013. годину утврђивао решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе, обвезник је био дужан да пријави и непокретности за које је имао право на пореско ослобођење (и да уз пријаву поднесе

доказе за остваривање тог права). У поступку утврђивања пореза за 2013. годину надлежни орган јединице локалне самоуправе утврђује и за које непокретности обвезник има право на пореско ослобођење у складу са приложеним доказима.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности: право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари; право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време; право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари; право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

У случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 3) до б) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Порез на имовину на права на земљишту из става 1. тач. 1), 5а) и б) овог члана плаћа се на разлику његове површине и површине од 10 ари (члан 2. став 4. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС и 98/13–УС) објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација –



кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.).

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

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

1) правно лице;

2) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности и води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, односно по систему простог књиговодства у складу са прописима којима се уређује порез на доходак грађана – за имовину која му служи за обављање делатности, осим лица које порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход (члан 34. став 3. Закона).

Порез на имовину из члана 2. овог закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе (члан 39. став 1. Закона).

2. За давање одговора у вези накнаде за коришћење грађевинског земљишта надлежно је Министарство грађевинарства и урбанизма.

**7. Да ли Институт за биолошка истраживања „Синиша Станковић“ Београд, Институт за примену нуклеарне енергије ИНЕП Београд–Земун, Институт за молекуларну генетику и генетичко инжењерство Београд, Институт за медицинска**

**истраживања Београд, Институт за нуклеарне науке „Винча“ Гроцка, Институт за физику Београд–Земун, Институт за мултидисциплинарна истраживања Београд и Научна установа институт за хемију, технологију и металургију Београд могу да остваре право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00137/2014-04 од 11.4.2014. год.)

Сагласно одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Према мишљењу Управе за трезор број: 422-00-878-2/14-001-005 од 9. априла 2014. године „Остали корисници јавних средстава – тип КЈС 7 су субјекти који не припадају општем нивоу државе, али припадају јавном сектору, као делу националне економије, над којима Република Србија, Аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органу управљања. Наведени субјекти самостално остварују приход на тржишту, не финансирају се из буџета као корисници буџетских средстава, односно нису обухваћени Законом или одлукама о буџету као директни, односно индиректни корисници буџетских средстава и сагласно томе, као корисници, нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора.“

Узимајући у обзир наведено, а како су Институт за биолошка истраживања „Синиша Станковић“ Београд, Институт

за примену нуклеарне енергије ИНЕП Београд–Земун, Институт за молекуларну генетику и генетичко инжењерство Београд, Институт за медицинска истраживања Београд, Институт за нуклеарне науке „Винча“ Гроцка, Институт за физику Београд–Земун, Институт за мултидисциплинарна истраживања Београд и Научна установа институт за хемију, технологију и металургију Београд, у списку корисника јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору (тип КЈС 7), нема законског основа да као обвезници пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона остваре право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

- 1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. б) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа (члан 12. став 1. тачка 1) Закона).

Одредбом члана 8. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка и 108/13) прописано је да министар посебним актом, на основу предлога Управе за трезор, утврђује списак корисника јавних средстава, у оквиру којег се посебно евидентирају директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама или су контролисане од стране државе, као и други

корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора (у даљем тексту: корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора), на основу података Агенције за привредне регистре, односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору.

Правилником о Списку корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 120/13), у Списак корисника јавних средстава у део II Корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору, тип корисника јавних средстава 7, укључени су и Институт за биолошка истраживања „Синиша Станковић“ Београд, Институт за примену нуклеарне енергије ИНЕП Београд–Земун, Институт за молекуларну генетику и генетичко инжењерство Београд, Институт за медицинска истраживања Београд, Институт за нуклеарне науке „Винча“ Гроцка, Институт за физику Београд–Земун, Институт за мултидисциплинарна истраживања Београд и Научна установа институт за хемију, технологију и металургију Београд.

#### **8. Да ли Рударски институт д.о.о. Београд–Земун може да оствари право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00102/2014-04 од 11.4.2014. год.)

Сагласно одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други

корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Према мишљењу Управе за трезор број: 422-00-878-2/14-001-005 од 9. априла 2014. године: „Остали корисници јавних средстава – тип КЈС 7 су субјекти који не припадају општем нивоу државе, али припадају јавном сектору, као делу националне економије, над којима Република Србија, Аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органу управљања. Наведени субјекти самостално остварују приход на тржишту, не финансирају се из буџета као корисници буџетских средстава, односно нису обухваћени Законом или одлукама о буџету као директни, односно индиректни корисници буџетских средстава и сагласно томе, као корисници, нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора.“

Узимајући у обзир наведено, а како је Рударски институт д.о.о. Београд–Земун у списку корисника јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору (тип КЈС 7), нема законског основа да као обвезник пореза на имовину примене члана 12. став 1. тачка 1) Закона, оствари право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа (члан 12. став 1. тачка 1) Закона).

Одредбом члана 8. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка и 108/13) прописано је да министар посебним актом, на основу предлога Управе за трезор, утврђује списак корисника јавних средстава, у оквиру којег се посебно евидентирају директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама или су контролисане од стране државе, као и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора (у даљем тексту: корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора), на основу података Агенције за привредне регистре, односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору.

Правилником о Списку корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 120/13), у Списак корисника јавних средстава у део II Корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору, тип корисника јавних средстава 7, укључен је и Рударски институт д.о.о. Београд–Земун.

### **9. Да ли Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина Београд може да оствари право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00103/2014-04 од 11.4.2014. год.)

Сагласно одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11,



57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Према мишљењу Управе за трезор број: 422-00-878-2/14-001-005 од 9. априла 2014. године „Остали корисници јавних средстава – тип КЈС 7 су субјекти који не припадају општем нивоу државе, али припадају јавном сектору, као делу националне економије, над којима Република Србија, Аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органу управљања. Наведени субјекти самостално остварују приход на тржишту, не финансирају се из буџета као корисници буџетских средстава, односно нису обухваћени Законом или одлукама о буџету као директни, односно индиректни корисници буџетских средстава и сагласно томе, као корисници, нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора.“

Узимајући у обзир наведено, а како је Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина Београд у списку корисника јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору (тип КЈС 7), нема законског основа да као обвезник пореза на имовину, применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона, оствари право на ослобођење од пореза на имовину за 2014. годину.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. б) и 7) Закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа (члан 12. став 1. тачка 1) Закона).

Одредбом члана 8. став 1. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09,73/10, 101/10, 101/11,93/12, 62/13, 63/13–исправка и 108/13) прописано је да министар посебним актом, на основу предлога Управе за трезор, утврђује списак корисника јавних средстава, у оквиру којег се посебно евидентирају директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама или су контролисане од стране државе, као и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора (у даљем тексту: корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора), на основу података Агенције за привредне регистре, односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору.

Правилником о Списку корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 120/13), у Списак корисника јавних средстава у део II Корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а који припадају јавном сектору, тип корисника јавних средстава 7, укључен је, између осталих, Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина.

**10. Да ли постоји законски основ за ослобођење од пореза на имовину за наменске грађевинске објекте за привремено или трајно чување радиоактивног отпада?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00167/2014-04 од 10.4.2014. год.)

Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13) не садржи основ за ослобођење од пореза на имовину за наменске грађевинске објекте за привремено или трајно чување радиоактивног отпада.

**11. Да ли се плаћа порез на имовину за 2014. и 2015. годину на водно земљиште и водне објекте?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 47-00-00011/2014-04 од 10.4.2014. год.)

Порез на имовину за 2014. и 2015. годину не плаћа се на водно земљиште, што подразумева и када оно није уписано у регистар катастра водног добра.

Порез на имовину за 2014. и 2015. годину не плаћа се на водне објекте за које је издата правоснажна водна сагласност, односно за које се водна сагласност не издаје у складу са законом којим се уређују воде (па и када ти објекти нису уписани у катастар водних објеката), осим на објекте за узгој риба (рибњаке).

\*\*\*

Одредбом члана 10. став 4. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13, у даљем тексту: ЗПИ) члан 12. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 и 57/12–УС) допуњен је

тачком 7а), којом је прописано да се порез на имовину не плаћа на водно земљиште и водне објекте који су уписани у регистар катастра водног добра, односно катастра водних објеката, осим на објекте за узгој риба (рибњаке).

Према одредби члана 39. став 1. ЗПИ, одредба члана 10. став 4. тог закона примењиваће се од 1. јануара 2016. године. Према ставу 2. тог члана, од 1. јануара 2014. године до 31. децембра 2015. године порез на имовину не плаћа се на водно земљиште, као и на водне објекте за које је издата правоснажна водна сагласност, односно за које се водна сагласност не издаје у складу са законом којим се уређују воде, осим на објекте за узгој риба (рибњаке).

## **12. Одређивање зона и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама за потребе утврђивања пореза на имовину**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00122/2014-04 од 10.4.2014. год.)

За потребе утврђивања пореза на имовину, јединице локалне самоуправе надлежне су да на својој територији одређују зоне и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, у складу са чланом 6. ст. 3. до 7, чланом 6а став 1. и чланом 7а став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон).

Предметну иницијативу да се „у обрачун пореске основице уведе корективни фактор којим би се вредновало стање објекта – старост, начин градње и слично“ Министарство финансија ће размотрити код наредних измена и допуна Закона.

\*\*\*

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) овог члана представљају делове територије јединице

локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

Јединица локалне самоуправе дужна је да на својој територији одреди најмање две зоне у складу са ставом 3. овог члана (члан 6. став 4. Закона).

Просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година) – члан 6. став 5. Закона.

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности (члан 6. став 6. Закона).

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

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

У случају из члана 6. став 8. овог закона јединица локалне самоуправе дужна је да, до истека рока из става 1. овог члана, објави просечне цене одговарајућих непокретности на основу којих је за текућу годину утврђена основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге и то у зони која је, према одлуци надлежног органа те јединице локалне самоуправе, утврђена као најопремљенија у смислу члана 6. став 3. овог закона (најопремљенија зона) – члан 7а став 2. Закона.

**13. Који је коефицијент за непокретности у зонама сеоских насеља за непокретности обвезника који води пословне књиге у случају када ни у зони, ни у граничним зонама, није било најмање три промета одговарајућих непокретности?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00096/2014-04 од 9.4.2014. год.)

Коефицијент непокретности у зонама сеоских насеља, чијом применом се утврђује основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге у случају када ни у зони, ни у граничним зонама, није било најмање три промета одговарајућих непокретности из члана 6а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон) у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез (у даљем тексту: текућа година) не може бити већи од 0,4. Ако је одлуком јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра текуће године (на начин на који се објављују општи акти те јединице локалне самоуправе) за непокретности у зони сеоских насеља прописан коефицијент који износи 0,8, пореска основица за непокретности обвезника који води пословне књиге у тој зони утврђује се применом коефицијента 0,4.

\*\*\*

Према одредби члана 6. став 8. Закона, ако ни у граничним зонама из става 7. овог члана није било промета одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, основица пореза на имовину за те непокретности у зони у којој није било промета једнака је основици пореза на имовину те, односно одговарајуће непокретности у тој зони обвезника који не води пословне књиге за текућу годину.

Према одредби члана 7а став 2. Закона, у случају из члана 6. став 8. овог закона јединица локалне самоуправе дужна је да, до истека рока из става 1. овог члана, објави просечне цене одговарајућих непокретности на основу којих је за текућу годину утврђена основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге и то у зони која је, према одлуци надлежног органа те јединице локалне самоуправе, утврђена као најопремљенија у смислу члана 6. став 3. овог закона (у даљем тексту: најопремљенија зона).

Одредбом члана 7а став 3. Закона прописано је да у случају из члана 6. став 8. овог закона, обвезници који воде пословне књиге за потребе утврђивања основице пореза на имовину просечне цене из става 2. овог члана множе коефицијентима које утврђује јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, за сваку зону на својој територији, а који не могу бити већи од:

- 1) 1,00 – за непокретности у најопремљенијим зонама;
- 2) 0,80 – за непокретности у зонама које се у тој јединици локалне самоуправе граниче са зонама из тачке 1) овог става;
- 3) 0,40 – за непокретности у зонама сеоских насеља;
- 4) 0,30 – за непокретности у зонама изван сеоских и градских насеља;
- 5) 0,60 – за остале зоне у тој јединици локалне самоуправе.

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акте којима се утврђују зоне, најопремљеније зоне, као и коефицијенти за непокретности у зонама, до 30. новембра текуће године на начин из става 1. овог члана, као и сваку промену тих аката (члан 7а став 4. Закона).



Ако јединица локалне самоуправе до истека рока из става 4. овог члана не објави коефицијенте за непокретности у зонама или их утврди преко максималног износа из става 4. овог члана, у случају из члана 6. став 8. овог закона основица пореза на имовину утврдиће се применом коефицијента из става 4. овог члана за непокретности у одговарајућој зони (члан 7а став 5. Закона).

**14. а) Да ли може да се оствари ослобођење од пореза на имовину за непокретности купљене 2008. и 2009. године, са намером да се реновирају и продају, које су у пословним књигама обвезника евидентиране као стална средства намењена продаји?**

**б) Ако се земљиште, према подацима из катастра непокретности, налази у грађевинском подручју, а до привођења планираној намени користи за пољопривредну производњу, како се оно третира за потребе утврђивања пореза на имовину?**

**в) Разврставање непокретности у групе одговарајућих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00088/2014-04 од 4.4.2014. год.)

а) Нема основа да се применом члана 12. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/0, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон) оствари право на ослобођење од пореза на имовину за непокретности купљене 2008. и 2009. године, са намером да се реновирају и продају, које су у пословним књигама обвезника евидентиране као стална средства намењена продаји.

\*\*\*

Према одредби члана 12. став 6. Закона, која се примењује од 1. јануара 2014. године, порез на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге, коју од настанка пореске

обавезе исказује у својим пословним књигама као добро искључиво намењено даљој продаји, не плаћа се за годину у којој је пореска обавеза настала, као ни за годину која следи тој години.

б) Земљиште које се, према подацима из катастра непокретности, налази у грађевинском подручју, а као његова врста уписана је њива одређене класе, воћњак или шумско земљиште, при чему је законом и планским документом то земљиште одређено као грађевинско и предвиђено за изградњу и редовно коришћење објеката, или су на том земљишту изграђени објекти, или то земљиште служи за редовну употребу изграђених објеката, са становишта пореза на имовину јесте грађевинско земљиште. То подразумева да се наведено земљиште сматра грађевинским и у случају ако се оно, до привођења планираној намени, користи за пољопривредну производњу.

\*\*\*

Сагласно одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

Одредбом члана 2. став 2. тачка 1) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу члана 2. став 1. Закона, сматра земљиште и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго.

Одредбом члана 82. став 1. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС и 98/13–УС) прописано је да грађевинско земљиште јесте земљиште одређено законом и планским документом као грађевинско, које је предвиђено за изградњу и редовно коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом и земљиште које служи за редовну употребу тих објеката.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08–др.

закон и 41/09, у даљем тексту: Закон о пољопривредном земљишту), пољопривредно земљиште јесте земљиште које се користи за пољопривредну производњу (њиве, вртови, воћњаци, виногради, ливаде, пашњаци, рибњаци, трстици и мочваре) и земљиште које се може привести намени за пољопривредну производњу.

Пољопривредно земљиште које је у складу са посебним законом одређено као грађевинско земљиште, до привођења планираној намени, користи се за пољопривредну производњу (члан 3. Закона о пољопривредном земљишту).

Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде број: 011-00-00144/2006-06 од 15. новембра 2006. године, „земљиште које је планским актом проглашено за грађевинско, односно чији је статус грађевинског земљишта утврђен ступањем на снагу планског акта, на њега се примењују прописи који се односе на грађевинско земљиште, а исто се само користи као пољопривредно док се не приведе планираној намени“.

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

Одредбом члана 10. став 5. Закона о шумама прописано је да шумом за коју је, у складу са ставом 1. овог члана, извршена промена намене, до привођења планираној намени газдује сопственик, односно корисник шума, у складу са овим законом.

в) За сврху утврђивања пореза на имовину, све непокретности које су предмет опорезивања разврставају се у групе одговарајућих непокретности из члана ба став 1. Закона:

грађевинско земљиште; пољопривредно земљиште; шумско земљиште; станови; куће за становање; пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности; гараже и гаражна места.

Сходно наведеном:

- Код разврставања у одговарајуће непокретности, објекат који је јединствена целина мешовитог карактера разврстава се у одговарајућу групу непокретности према претежној намени. На пример, ако у оквиру куће која је намењена и служи за становање, једна од просторија служи за обављање пословне делатности, а чини јединствену целину са просторијама намењеним за становање (као претежној намени те куће) и као таква не може бити самосталан предмет правног промета, тај објекат (укључујући и просторију која се користи за обављање пословне делатности) разврстава се у групу – куће за становање.

- Ако објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе одговарајућих непокретности, свака посебна целина у оквиру објекта се разврстава у одговарајућу групу непокретности. На пример, ако су у саставу објекта више посебних грађевинских целина: стан и пословни простор, стан се разврстава у групу – станови, а пословни простор разврстава се у групу – пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

- Ако се на земљишту, поред стамбеног објекта, налази и објекат који је у функцији обављања пословне делатности, тај објекат се разврстава у групу – пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

- Ако се на земљишту, поред куће за становање, као самосталног (главног) објекта, налази и споредна ствар – помоћни објекат који је у функцији главног објекта (на пример, летња кухиња), тај објекат разврстава се као и главни објекат. Изузетно, ако се на земљишту, поред куће за становање, као самосталног (главног) објекта, налази и споредна ствар – помоћни објекат који

је у функцији главног објекта, а који се према својој намени посебно разврстава у складу са чланом ба став 1. Закона (на пример, гаража), тај објекат се разврстава у одговарајућу групу непокретности (у конкретном примеру, у групу – гараже и гаражна места).

• Стаје за гајење стоке, објекти за смештај механизације и репроматеријала и објекти за смештај и чување готових пољопривредних производа, који су намењени за примарну пољопривредну производњу, као грану привредне делатности, разврставају се у одговарајућу групу објеката који служе за обављање делатности из члана ба став 1. Закона (што подразумева и у случају када се, због сезонске природе те делатности, у одређеном периоду не користе).

\*\*\*

Одредбом члана ба став 1. Закона прописано је да се непокретности, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

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

Ако објекат чини више посебних целина које се у смислу става 1. овог члана могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан ба став 2. Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан б. став 3. Закона).

**15. Шта је предмет опорезивања порезом на имовину у случају када је на грађевинском земљишту површине 6127m<sup>2</sup> обвезник изградио пословне објекте површине 1611m<sup>2</sup> и 1102m<sup>2</sup>?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00131/2014-04 од 3.4.2014. год.)

Предмет опорезивања порезом на имовину је право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

Према томе, када је површина грађевинског земљишта 6127m<sup>2</sup> предмет опорезивања је укупна површина тог земљишта, што подразумева и када је обвезник на том земљишту изградио пословне објекте површине 1611m<sup>2</sup> и 1102m<sup>2</sup>, при чему на земљишту око објеката, како се наводи, „није дозвољена даља градња због степена заузетости парцеле“.

Министарство финансија напомиње да се за површину земљишта под објектима може остварити право на пореско ослобођење у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон).

\*\*\*

Сагласно одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину плаћа се на право својине на земљишту површине преко 10 ари, које се налази на територији Републике Србије.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 8) Закона, порез на имовину не плаћа се на земљиште – за површину под објектом на који се порез плаћа, осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом.

Одредбе члана 12. став 1. тач. 2) до 11) и става 2. Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 3. Закона).

У случају из члана 7. став 7. овог закона обвезник нема право на пореско ослобођење из става 1. тачка 8) овог члана (члан 12. став 7. Закона).

**16. а) Какав је третман, са становишта пореза на имовину, земљишта које се, према подацима из катастра непокретности, налази у грађевинском подручју, а као његова врста уписана је њива?**

**б) Опорезовање порезом на имовину права својине на земљишту ако је порески обвезник власник земљишта које чине две катастарске парцеле од којих је једна површине 15 ари, а друга површине 8 ари, при чему се те катастарске парцеле међусобно граниче, односно не граниче**

**в) Да ли се код опорезивања земљишта површине преко 10 ари из предмета опорезивања изузима површина земљишта од 10 ари?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00114/2014-04 од 28.3.2014. год.)*

а) Земљиште које се, према подацима из катастра непокретности, налази у грађевинском подручју, а као његова врста уписана је њива, при чему је планским документом то земљиште одређено за изградњу и редовно коришћење објеката, или су на том земљишту изграђени објекти, или то земљиште служи за редовну употребу изграђених објеката, са становишта пореза на имовину јесте грађевинско земљиште. То подразумева да се наведено земљиште сматра грађевинским и у случају ако се оно, до привођења планираној намени, користи за пољопривредну производњу.

б) Кад је предмет опорезивања порезом на имовину право својине на земљишту површине преко 10 ари, односно право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари (у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта), реч је о површини земљишта које представља физичку целину. Примера ради, ако је порески обвезник власник земљишта које чине две катастарске парцеле од којих је једна површине 15 ари, а друга површине 8 ари, при чему се те катастарске парцеле међусобно граниче, у том случају предметне парцеле представљају физичку целину површине 23 ара која је предмет опорезивања порезом на имовину. Међутим, ако је порески обвезник власник земљишта које чине две катастарске парцеле од којих је једна површине 15 ари, а друга површине 8 ари, при чему се те катастарске парцеле међусобно не граниче, у том случају предметне парцеле представљају посебне физичке целине (тј. не сабира се њихова површина иако су у истој зони), при чему је предмет опорезивања порезом на имовину само земљиште површине 15 ари.

в) Законом није прописано да се код опорезивања права својине на земљишту и права коришћења грађевинског земљишта, из предмета опорезивања изузима површина земљишта од 10 ари. То значи да је код опорезивања земљишта површине преко 10 ари предмет опорезивања укупна површина тог земљишта.

\*\*\*

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на



земљишту површине преко 10 ари, као и право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта.

Одредбом члана 2. став 2. тачка 1) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу члана 2. став 1. Закона, сматра земљиште и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго.

Одредбом члана 82. став 1. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС и 98/13–УС) прописано је да грађевинско земљиште јесте земљиште одређено законом и планским документом као грађевинско, које је предвиђено за изградњу и редовно коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом и земљиште које служи за редовну употребу тих објеката.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08–др. закон и 41/09, у даљем тексту: Закон о пољопривредном земљишту), пољопривредно земљиште јесте земљиште које се користи за пољопривредну производњу (њиве, вртови, воћњаци, виногради, ливаде, пашњаци, рибњаци, трстици и мочваре) и земљиште које се може привести намени за пољопривредну производњу.

Пољопривредно земљиште које је у складу са посебним законом одређено као грађевинско земљиште, до привођења планираној намени, користи се за пољопривредну производњу (члан 3. Закона о пољопривредном земљишту).

Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде број: 011-00-00144/2006-06 од 15. новембра 2006. године, „земљиште које је планским актом проглашено за грађевинско, односно чији је статус грађевинског земљишта утврђен ступањем на снагу планског акта, на њега се примењују прописи који се односе на грађевинско земљиште, а исто се само користи као пољопривредно док се не приведе планираној намени“.

**17. Да ли се вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који води пословне књиге умањује за амортизацију?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00123/2014-04 од 27.3.2014. год.)

Вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који води пословне књиге не умањује се за амортизацију према одлуци јединице локалне самоуправе донетој на основу овлашћења из члана 5. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/0, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон).

\*\*\*

Према одредби члана 5. став 1. Закона, основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом.

Вредност непокретности из става 1. овог члана, осим земљишта, може се умањити за амортизацију по стопи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише до 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која важи на дан 15. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину и која је објављена у складу са овим законом (члан 5. став 3. Закона).

Према одредби члана 7. став 1. Закона, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима

финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Одредбом члана 7. став 2. Закона прописано је да основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из става 2. овог члана порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. овог закона (члан 7. став 3. Закона).

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

#### **18. У којим случајевима је физичко лице које није власник стана који користи обвезник пореза на имовину?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00260/2013-04 од 27.3.2014. год.)

Порез на имовину утврђује се пореском обвезнику, као лицу које је обавезно да плати порез.

Физичко лице које није власник стана који користи, обвезник је пореза на имовину за тај стан, и то ако:

– на том стану има право закупа у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање или у складу

са законом којим су уређене избеглице, који је конституисан на период дужи од једне године или на неодређено време,

– ималац права својине на том стану није познат или није одређен,

– је предметни стан у јавној својини, а физичко лице има државину на том стану без правног основа,

– има државину и користи предметни стан као прималац финансијског лизинга по основу закљученог уговора о финансијском лизингу који за предмет има тај стан.

Ако физичко лице није обвезник пореза на имовину за стан који користи, нема законског основа да му се за тај стан утврђује порез на имовину.

Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/0, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС и 47/13, у даљем тексту: Закон) није прописано пореско ослобођење обвезника из разлога што је корисник додатка за туђу негу и помоћ.

\*\*\*

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

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 2. став 2. тачка 2) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) овог закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) овог закона;

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) овог закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) овог закона.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на приход који остваре физичка лица од продаје пољопривредних и шумских производа, односно плодова и лековитог биља?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-60/2014-04 од 29.4.2014. год.)

Приходи које остваре физичка лица од продаје пољопривредних и шумских производа, односно плодова и лековитог биља, а која нису носиоци пољопривредног газдинства, која доприносе за обавезно социјално осигурање не плаћају по решењу у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање, односно која нису корисници пољопривредне пензије, имају порески третман осталих – других прихода на које се обрачунава и плаћа порез на доходак грађана по стопи од 20% у складу са Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка и 108/13).

По основу предметног прихода, који представља уговорену накнаду, постоји и обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у складу са Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13 и 108/13) и то доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 24%, као и доприноса за здравствено осигурање по стопи од 12,3% за лица која нису осигурана по другом основу.

Основицу пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 90%.

\*\*\*

Према одредби члана 85. став 1. тачка 16) Закона о порезу на доходак грађана, осталим приходима, у смислу тог закона, сматрају се и други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону, осим прихода од продаје пољопривредних и шумских производа, односно плодова и лековитог биља које остваре физичка лица:

- (1) носиоци пољопривредног газдинства;
- (2) која доприносе за обавезно социјално осигурање плаћају по решењу у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање;
- (3) корисници пољопривредне пензије.

Опорезиви приход из става 1. тачка 16) члана 85. Закона о порезу на доходак грађана, који физичко лице оствари од продаје пољопривредних и шумских производа, односно плодова и лековитог биља, чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 90% (члан 85. став 5. Закона о порезу на доходак грађана).

Стопа пореза на остале приходе износи 20% (члан 86. став 1. Закона о порезу на доходак грађана).

Према одредби члана 6. тачка 18) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, уговорена накнада је накнада за рад у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица која остварују ту накнаду.

Одредбом члана 7. став 1. тачка 9) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање прописано је да су обвезници доприноса за пензијско и инвалидско осигурање осигураници, у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања и то лица која остварују уговорену накнаду.

Према одредби члана 8. став 1. тачка 16) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, обвезници доприноса за здравствено осигурање су други осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног здравственог осигурања.

---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

### 1. Захтев за отпис камате на дуговани износ пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-281/2013-04 од 4.4.2014. год.)

У конкретном случају не постоји законски основ за отпис камате.

Наиме, чланом 115. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: ЗПППА) регулисано је питање отписа пореског дуга пореског обвезника у одређеним случајевима. Одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника, осим доприноса за обавезно социјално осигурање, у смислу члана 115. став 1. ЗПППА, може донети Влада на предлог министра, и то само за пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања. Према ставу 4. поменутог члана, Пореска управа решењем ће отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 22. ст. 2 и 4. ЗПППА (ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, као и у ситуацији ако имовина пословно неспособног или одсутног физичког лица није довољна да се намири дуг по основу пореза) и члана 23. став 2. ЗПППА (отписује се неплаћена пореска обавеза пореског обвезника –



правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством), као и у другим случајевима прописаним законом.

## **2. Захтев за одлагање пореског дуга и отпис камате**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-642/2013-04 од 4.4.2014. год.)*

Чланом 115. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: ЗПППА) регулисано је питање отписа пореског дуга пореског обвезника у одређеним случајевима. Одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника, осим доприноса за обавезно социјално осигурање, у смислу члана 115. став 1. ЗПППА, може донети Влада на предлог министра, и то само за пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања. Према ставу 4. поменутог члана, Пореска управа решењем ће отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 22. ст. 2 и 4. ЗПППА (ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, као и у ситуацији ако имовина пословно неспособног или одсутног физичког лица није довољна да се намири дуг по основу пореза) и члана 23. став 2. ЗПППА (отписује се неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством), као и у другим случајевима прописаним законом. Отпис пореске обавезе у другим случајевима прописаним законом подразумева престанак пореске обавезе прописан одредбама других закона које је усвојила Народна скупштина Републике Србије.

Поред тога, Министарство финансија указује да је одредбама члана 73. ЗПППА уређено одлагање плаћања пореског дуга уз испуњење прописаних услова. Услови за одлагање плаћања пореског дуга прописани су Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, 53/03 ... 71/05).

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

**1. Да ли послодавац може да настави да користи олакшицу – ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења новозапосленог лица – приправника, уколико у наредном периоду од три године после истека олакшице дође до престанка радног односа тог лица, а послодавац уместо њега запосли друго лице које не припада категорији лица за које је остварио право на предметну олакшицу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-408/2013-04 од 4.4.2013. год.)*

У случају када послодавац користи ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења новозапосленог лица – приправника, па у току наредног периода од три године дође до престанка радног односа тог лица, послодавац може за преостало време да настави да користи олакшицу, у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице, уколико уместо њега запосли друго лице које не мора да припада категорији лица за које је остварио право на ослобођење од плаћања доприноса (у конкретном случају, приправник), при

чему није од значаја да ли је то друго лице на дан закључења уговора о раду пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање.

\*\*\*

Одредбом члана 45а став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац који запосли лице које се у смислу закона којим се уређује рад сматра приправником, које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица.

У случају када приправнику престане радни однос у току трајања олакшице (период за који је послодавац ослобођен обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање), послодавац наставља да користи олакшицу за новог приправника до истека рока из става 1. члана 45а Закона (рок од 3 године од дана заснивања радног односа, за који користи ослобођење од плаћања доприноса), уколико запосли другог новог приправника (члан 45а став 9. Закона).

Одредбом члана 45а став 8. Закона прописано је, између осталог, да уколико новозапосленом лицу престане радни однос у наредном периоду од три године после истека олакшице из става 1. члана 45а Закона, послодавац који уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице под условом да се не смањује број запослених у смислу става б. овог члана, наставља да користи олакшицу по основу запослења другог новозапосленог лица у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице.

**2. Да ли послодавац може да настави да користи олакшицу – ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења новозапосленог лица млађег од 30 година, уколико у наредном периоду од две године после истека олакшице дође до престанка радног односа тог лица, а послодавац уместо њега запосли друго лице које не припада категорији лица за које је остварио право на предметну олакшицу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-94/2013-04 од 4.4.2013. год.)*

У случају када послодавац користи ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења новозапосленог лица млађег од 30 година, па у току наредног периода од две године дође до престанка радног односа тог лица, послодавац може за преостало време да настави да користи олакшицу, у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице, уколико уместо њега запосли друго лице које не мора да припада категорији лица за које остварује право на ослобођење (у конкретном случају, лице млађе од 30 година), при чему није од значаја да ли је то друго лице на дан закључења уговора о раду пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање.

\*\*\*

Одредбом члана 45а став 2. Закона о допринесима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година, а које је пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање најмање три месеца без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу,

односно на терет средстава послодавца, за период од две године од дана заснивања радног односа тог лица.

У случају када новозапосленом лицу млађем од 30 година престане радни однос у току трајања олакшице (период за који је послодавац ослобођен обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање), послодавац наставља да користи олакшицу до истека рока из става 2. члана 45а Закона (рок од две године од дана заснивања радног односа, за који користи ослобођење од плаћања доприноса), уколико запосли друго лице млађе од 30 година (члан 45а став 10. Закона).

Одредбом члана 45а став 8. Закона прописано је, између осталог, да уколико новозапосленом лицу млађем од 30 година престане радни однос у наредном периоду од две године после истека олакшице из става 2. члана 45а Закона, послодавац који уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице под условом да се не смањује број запослених у смислу става 6. овог члана, наставља да користи олакшицу по основу запослења другог новозапосленог лица у обиму права утврђеног за претходно новозапослено лице.

---

## АКЦИЗЕ

**1. Да ли постоји могућност продаје цигарета из увоза у паковању већем од једног бокса (два или три бокса у једном провидном паковању од целофана) из слободних царинских продавница отворених на Аеродрому „Никола Тесла“?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00321/2014-04 од 28.4.2014. год.)

Са аспекта пореских прописа не постоје сметње да цигарете које се продају у слободним царинским продавницама отвореним на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима (у конкретном случају, на Аеродрому „Никола Тесла“) могу бити у паковању већем од једног бокса (два или три бокса у једном провидном паковању од целофана), при чему свако појединачно паковање цигарета (паклица) мора бити обележено прописаном контролном акцизном маркицом словне ознаке ЕЦ.

\* \* \*

Одредбом члана 18. став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11,

93/12, 119/12 и 47/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да је произвођач, односно увозник дужан да при производњи, односно пре увоза цигарета и алкохолних пића, осим пива и цигарета које се користе за тестирање квалитета производа, обележи контролном акцизном маркицом сваки од тих производа посебно.

Уредбом о изгледу контролне акцизне маркице, врсти података на маркици и начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођења евиденција о одобреним и издатим маркицама и обележавања цигарета и алкохолних пића („Сл. гласник РС“, бр. 137/04, 11/05, 29/05, 56/05, 75/05, 88/05, 108/06 и 83/11, у даљем тексту: Уредба) ближе је прописан изглед контролне акцизне маркице, врста података на маркици, начин и поступак одобравања и издавања маркица, начин вођења евиденције о одобреним и издатим контролним акцизним маркицама и начин обележавања цигарета и алкохолних пића тим маркицама од стране произвођача, односно увозника тих производа.

Према члану 2. став 1. тачка 1) подтачка (3) Уредбе, маркица за обележавање цигарета из чл. 40а и 40б Закона, садржи словну ознаку, и то словну ознаку ЕЦ – за цигарете које произвођач, односно увозник отпрема ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на међународним линијама, односно у слободним царинским продавницама отвореним на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима.

Сагласно члану 5. ст. 1. и 2. Уредбе, обележавање акцизних производа врши се лепљењем маркице на кутији (паклици), односно флаши или другој амбалажи у коју се пакују производи, на начин који обезбеђује видљивост података прописаних чланом 2. став 1. и чланом 3. став 1. Уредбе, а маркица за обележавање цигарета лепи се на кутији (паклици) испод целофана, тако да се кутија не може отворити а да се маркица не исцепа.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 4) Закона, акциза се не плаћа на акцизне производе које произвођач, односно увозник отпрема ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на

међународним линијама, као и на производе који се отпремају у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима.

Одредбом члана 67. став 1. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 90/07, 95/10, 36/11, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон о дувану) прописано је да је произвођач, односно увозник дуванских производа дужан да пре стављања у промет дуванских производа, одреди малопродајне цене тих производа и пријави их Управи за дуван.

Одредбом става 5. наведеног члана Закона о дувану прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, произвођач, односно увозник дуванских производа није дужан да пре стављања у промет одреди и пријави малопродајне цене дуванских производа, када се ти производи отпремају ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на међународним линијама, као и на производе који се отпремају у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима.

## **2. Право физичког лица на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – гасна уља која се користе за грејање стамбеног простора**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00036/2013-04 од 25.4.2014. год.)

Физичко лице као купац – крајњи корисник лож уља, кроз купопродајну цену деривата нафте сноси трошак пуног износа акцизе на лож уље које се користи за грејање стамбеног простора, али има право на рефакцију плаћене акцизе, и то под условом да поседује, између осталог, фискални исечак о извршеној набавци деривата нафте, на чијој су полеђини унети подаци о имену,



презимену и ЈМБГ физичког лица које набавља ове производе и да је полеђина фискалног исечка оверена потписом овлашћеног лица и отиском печата овлашћеног дистрибутера који се бави продајом деривата нафте на мало, односно да поседује фискални исечак о извршеној набавци деривата нафте и рачун у којем су исказани подаци о имену, презимену и ЈМБГ физичког лица које набавља деривате нафте и редном броју тог фискалног исечка.

Физичко лице може да оствари рефакцију плаћене акцизе на набављене деривате нафте (гасна уља у које спада лож уље) за загревање једног стамбеног објекта, и то објекта на коме има пријаву пребивалишта, односно боравишта, односно уговор о закупу стана на адреси за коју набавља деривате нафте, за површину стамбеног простора која не прелази 100 м<sup>2</sup> корисне површине, независно од укупне површине стамбеног простора, и то за грејање стамбеног простора на годишњем нивоу (за грејну сезону) највише до 1.500,00 лит, односно не више од 3,00 лит/м<sup>2</sup>.

\*\*\*

Одредбом члана 9. став 1. тачка 3) ал. прва и друга Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12 и 47/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза плаћа на гасна уља (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 43 00, 2710 19 46 00, 2710 19 47 00, 2710 19 48 00, 2710 20 11 00, 2710 20 15 00, 2710 20 17 00 и 2710 20 19 00) – до 31. децембра 2013. године у износу од 42,00 дин/лит, а у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2014. године у износу од 46,00 дин/лит.

Према ст. 3. и 4. наведеног члана Закона, купац – крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог члана, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе који је прописан ставом 1. тог члана Закона, али остварује право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чл. 39а и 39б Закона, у зависности од намене за које се деривати нафте користе. Купац – крајњи корисник деривата нафте, биогорива и

биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, остварује право на рефакцију плаћене акцизе у износу који представља разлику износа утврђеног у ставу 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона и износа акцизе из става 5. тог члана Закона.

Одредбом члана 39а став 1. Закона прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, као и превоз терета у унутрашњем речном саобраћају, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Сходно ставу 2. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Према одредби члана 39а став 4. Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, који се користе за грејање, остварује лице ради загревања пословног, односно стамбеног простора.

Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13 и 93/13, у даљем тексту: Правилник) ближе су уређени услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе.

Одредбом члана 24. став 3. Правилника прописано је да физичко лице може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се користе за загревање стамбеног простора, ако:

1) је власник, односно закупац стамбеног простора;  
2) има пријаву пребивалишта, односно боравишта, односно уговор о закупу стана на адреси за коју набавља деривате нафте, односно биотечности;

3) се по основу предметног стамбеног простора утврђује порез на имовину;

4) поседује фискални исечак о извршеној набавци деривата нафте, односно биотечности на чијој су полеђини унети подаци о имену, презимену и ЈМБГ физичког лица које набавља ове производе и да је полеђина фискалног исечка оверена потписом овлашћеног лица и отиском печата овлашћеног дистрибутера који се бави продајом деривата нафте, односно биотечности на мало, односно да поседује фискални исечак о извршеној набавци деривата нафте, односно биотечности и рачун у којем су исказани подаци о имену, презимену и ЈМБГ физичког лица које набавља деривате нафте, односно биотечности и редном броју тог фискалног исечка.

Ставом 4. тачка 1) наведеног члана Правилника прописано је да физичко лице може да оствари рефакцију плаћене акцизе на набављене деривате нафте, односно биотечности за загревање једног стамбеног објекта, и то објекта на коме има пријаву пребивалишта, односно боравишта, односно уговор о закупу стана на адреси за коју набавља деривате нафте, односно биотечности, за површину стамбеног простора која не прелази 100 м<sup>2</sup> корисне површине, независно од укупне површине стамбеног простора, и то за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) овог члана која се користе за грејање стамбеног простора на годишњем нивоу (за грејну сезону) највише до 1.500,00 лит, односно не више од 3,00 лит/м<sup>2</sup>.

---

## **УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА**

**1. Да ли порески обвезник може да бира између пореских обавеза за које ће да оствари право на мировање и да само за изабране обавезе измирује текуће обавезе како би му се отписала камата обрачуната на те обавезе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-34/2013-04 од 22.4.2014. год.)*

Ако порески обвезник, који је стекао право на мировање главног пореског дуга, током периода мировања измири главни порески дуг, стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, под условом да је у том периоду редовно плаћао текуће обавезе. Надлежни порески орган након уплате којом је измирен главни порески дуг врши отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, по службеној дужности. Поред тога, Министарство финансија указује да порески обвезник не може да бира између пореских обавеза за које ће да оствари право на мировање и да само за изабране обавезе измирује текуће обавезе како би му се отписала камата обрачуната на те обавезе.

\*\*\*

Одредбама члана 2. тачка 4) Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. став 1. тачка 7) ЗУОК).

Одредбама члана 5. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године. Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга, дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбама члана 6. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг. Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

**2. У вези са применом прописа којим се уређује условни отпис камата и мировање пореског дуга, шта представља основ за престанак обуставе 1/3 од пензије за намирење дуга по основу**

**доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и стицање права на пун износ пензије на основу укупног стажа, за осигураника који сам плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00042/2013-04 од 22.4.2014. год.)

Порески обвезник који је стекао право на мировање главног пореског дуга дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе, односно да своје текуће пореске обавезе плати о њиховој доспелости, што значи да и редовно измирује порезе и доприносе за обавезно социјално осигурање.

Малом пореском обвезнику који је у периоду мировања редовно измиривао текуће обавезе, по истеку 2013. године, отписаће се 50% камате, а по истеку 2014. године, отписаће се преостала камата заједно са целокупним дугом по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање. Такође, ако у периоду мировања дуга измири главни порески дуг у целости (порески дуг по свим основама) порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање и тада надлежни орган, након уплате главног пореског дуга у целости, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Када порески обвезник који права из пензијског и инвалидског осигурања остварује и користи сразмерно периодима осигурања за које су уплаћени доприноси за пензијско и инвалидско осигурање, сходно одредбама члана 120. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... 108/13, у даљем тексту: ЗПИО), измири главни порески дуг у целости, надлежни порески орган издаје му уверење да нема дуг по основу јавних прихода (што значи ни по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање), а које представља основ за

престанак обуставе 1/3 од пензије за намирење дуга по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и стицања права на пун износ пензије на основу укупног стажа.

Министарство финансија указује да ако је пореском обвезнику и након измиривања целокупног пореског дуга вршена обустава 1/3 месечног износа пензије, порески обвезник има право на повраћај више плаћеног пореза (укључујући и доприносе за пензијско и инвалидско осигурање).

\*\*\*

Главним пореским дугом, у смислу Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: Закон), сматра се дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године (члан 2. став 1. тачка 4) Закона).

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. став 1. тачка 7) Закона).

Чланом 3. ст. 1. и 2. Закона прописује се да главни порески дуг који није измирен до дана ступања на снагу овог закона, мирује од 1. јануара 2013. године, на начин и по поступку прописаним овим законом. Малом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2014. године.

Мали порески обвезник је физичко лице, предузетник, односно правно лице које није велики порески обвезник у складу са тачком 8) овог члана (члан 2. став 1. тачка 9) Закона).

Одредбама члана 4. Закона прописано је да за време мировања главног пореског дуга до његове отплате у целости, не

тече камата. За време мировања, главни порески дуг се валоризује индексом потрошачких цена, почев од 1. новембра 2012. године до отплате дуга у целости.

Одредбама члана 5. Закона прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године. Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбама члана 6. Закона прописано је да порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг. Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Одредбама члана 7. ст. 1, 3. и 4. Закона прописано је да ће се малом пореском обвезнику који редовно плаћа текуће обавезе, отписати 50% камате по истеку 2013. године, а преостала камата по истеку 2014. године. Пореском обвезнику из ст. 1. и 2. овог члана, по истеку периода мировања главног пореског дуга, отписаће се и целокупни дуг по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање. Отпис камате, као и обавезе из става 3. овог члана, врши надлежни орган по службеној дужности.

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

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

За време плаћања главног пореског дуга на рате порески обвезник је дужан да редовно плаћа текуће обавезе.



Према члану 120. ЗПИО, осигураник који сам плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање, ако нису уплаћени сви доспели износи доприноса, права из пензијског и инвалидског осигурања остварује и користи сразмерно периодима осигурања за које су уплаћени доприноси за пензијско и инвалидско осигурање. Фонд ће извршити обуставу 1/3 месечног износа пензије утврђене у ставу 1. овог члана, све док се на тај или други начин не намире неуплаћени доспели износи доприноса. По намирењу неуплаћених доспелих износа доприноса, осигураник из става 1. овог члана остварује права из пензијског и инвалидског осигурања на основу укупног стажа почев од дана стицања права из става 1. овог члана.

Одредбама члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13), прописано је да физичко, односно правно лице, у порескоправном односу, као односу јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

### **3. Захтев за поновно омогућавање стицања права на мировање пореског дуга и отпис камата**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1759/2013-04 од 4.4.2014. год.)

Порески обвезник који је стекао право на мировање главног пореског дуга, а који током периода мировања измири главни порески дуг у целисти, стиче право на отпис целокупне

камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, под условом да је у периоду мировања редовно плаћао текуће обавезе.

Порески обвезник који током периода мировања престане да измирује своје текуће обавезе губи права прописана Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК), при чему та права не може поново стећи накнадним плаћањем главног пореског дуга и текућих обавеза.

\*\*\*

Одредбом члана 2. тачка 4) ЗУОК прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. тачка 7) ЗУОК).

Одредбама члана 5. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године. Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга, дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбама члана 6. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг. Надлежни

орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

**4. Да ли се права прописана Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга могу поново стећи накнадним плаћањем главног пореског дуга и текућих обавеза и шта се подразумева под даном плаћања пореза?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-6/2013-04 од 4.4.2014. год.)

Порески обвезник који је стекао право на мировање главног пореског дуга, а који током периода мировања измири главни порески дуг, стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, под условом да је у периоду мировања редовно плаћао текуће обавезе.

Порески обвезник који током периода мировања престане да измирује своје текуће обавезе губи права прописана Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК), при чему та права не може поново стећи накнадним плаћањем главног пореског дуга и текућих обавеза.

Министарство финансија напомиње да се под даном плаћања пореза (даном када је доспела пореска обавеза измирена) подразумева дан када је дуговани износ пореза пренет на прописани уплатни рачун јавних прихода, а не дан када је дуговани износ пореза плаћен код поште, односно банке.

\*\*\*

Одредбом члана 2. тачка 4) ЗУОК прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских

обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. тачка 7) ЗУОК).

Одредбама члана 5. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године. Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга, дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбама члана 6. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг. Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Према одредби одредби члана 64. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: ЗПППА), редовна наплата пореза врши се о доспелости пореске обавезе.

Одредбом члана 67. став 1. ЗПППА прописано је да се наплата пореза врши, по правилу, плаћањем новчаног износа о

доспелости пореза на прописане уплатне рачуне јавних прихода у роковима прописаним законом.

Сагласно одредби члана 68. став 1. тачка 1) ЗПППА, дан плаћања пореза је дан када је дуговани износ пореза и споредних пореских давања пренет на прописани уплатни рачун јавних прихода.

---

## УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

**1. Да ли је приход који, по основу уговора о делу или уговора о ауторском делу, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта финансираног из средстава добијених од Европске уније, чију исплату врши Технички факултет, код кога то лице није у радном односу, предмет умањења?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-165/2014-04 од 29.4.2014. год.)*

Приход који, по основу уговора о делу или уговора о ауторском делу, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта финансираног из средстава добијених од Европске уније, као уговорену накнаду за рад чију исплату врши Технички факултет (код кога то лице није у радном односу), није предмет умањења према Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон). Наиме, када се реализација конкретног пројекта финансира из средстава лица које није сврстано у јавни сектор у складу са Законом, при чему је уговором на основу којег се реализује пројекат предвиђено да су средства (или део средстава) из којих се финансира пројекат опредељена за плаћање уговорених накнада за рад физичким лицима ангажованим на том пројекту, приход (уговорена накнада за рад) који по том основу оствари физичко лице није предмет умањења у складу са Законом.

Исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

Међутим, приход који, по основу уговора о делу или уговора о ауторском делу, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији научно истраживачког пројекта финансираног из средстава лица које је сврстано у јавни сектор у складу са Законом (конкретно, Министарства просвете, науке и технолошког развоја и Покрајинског секретаријата за просвету, науку и технолошки развој), чију исплату врши Технички факултет (код кога то лице није у радном односу), тај приход подлеже умањењу сагласно Закону.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да је запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је друго примање запосленог у јавном сектору сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са тим законом.

Према одредбама члана 6. ст. 3. и 4. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14), исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

**2. Како се врши умањење нето прихода ако је исплатилац прихода сврстан у јавни сектор вршио исплату зараде за јануар 2014. године у првој половини фебруара 2014. године, а зараду за фебруар 2014. године у другој половини фебруара 2014. године?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-125/2014-04 од 29.4.2014. год.)

Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) примењује се на све исплате које су Законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које се врше почев од 1. јануара 2014. године, независно од месеца (периода) за који се исплаћују.

Примера ради, ако је исплатилац прихода сврстан у јавни сектор вршио исплату зараде за јануар 2014. године у првој половини фебруара 2014. године, а зараду за фебруар 2014. године у другој половини фебруара 2014. године, умањење нето зараде врши се за исплате извршене у фебруару 2014. године (цео износ зараде за јануар и цео износ зараде за фебруар 2014. године).

За умањивање нето прихода исплаћених у месецу није од значаја да ли се исплата прихода који је предмет умањења врши у више делова за један месец или одједном за цео месец с обзиром да



је одредбом члана 3. Закона прописано да умањени нето приход запосленог у јавном сектору представља нето приход већи од 60.000, односно 100.000 динара месечно помножен прописаним коефицијентом за умањивање.

\*\*\*

Одредбом члана 7. Закона прописано је да овај закон ступа на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а да ће се примењивати на све исплате које ће се извршити од 1. јануара 2014. године.

Умањени нето приход запосленог у јавном сектору представља нето приход помножен коефицијентом за умањивање на следећи начин:

1) нето приход који није већи од 60.000 динара месечно множи се коефицијентом 1;

2) нето приход већи од 60.000 динара месечно, а који није већи од 100.000 динара месечно, множи се коефицијентом 1 који се примењује на износ који није већи од 60.000 динара месечно и коефицијентом 0,8 који се примењује на износ нето прихода који је већи од 60.000 динара до износа који није већи од 100.000 динара месечно;

3) нето приход већи од 100.000 динара месечно множи се коефицијентом 1 на износ који није већи од 60.000 динара месечно, коефицијентом 0,8 који се примењује на износ нето прихода који је већи од 60.000 динара до износа нето прихода који није већи од 100.000 динара месечно и коефицијентом 0,75 који се примењује на износ нето прихода преко 100.000 динара месечно.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14), умањивање нето прихода запосленог у јавном сектору односи се на умањивање износа који чини збир нето зараде и нето других примања исплаћених у месецу од исплатиоца прихода у јавном сектору из члана 2. став 1. тачка 2) Закона.

**3. Да ли Специјална болница за рехабилитацију „Русанда“ чини део јавног сектора Републике Србије у смислу Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-78/2014-04 од 29.4.2014. год.)

Узимајући у обзир одредбу члана 2. став 1. тачка 1) подтачка (3) Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон), према којој јавни сектор Републике Србије чине јавне агенције основане у складу са законом који уређује јавне агенције, укључујући све регулаторне и надзорне институције, комисије, заводе, фондове, савете и друге субјекте чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа или су под контролом државе, мишљење Министарства финансија је да Специјална болница за рехабилитацију „Русанда“ чији је оснивач Аутономна покрајина Војводина чини део јавног сектора Републике Србије у смислу Закона.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) подтачка (3) Закона прописано је да јавни сектор Републике Србије чине јавне агенције основане у складу са законом који уређује јавне агенције, укључујући све регулаторне и надзорне институције, комисије, заводе, фондове, савете и друге субјекте чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа или су под контролом државе.

**4. Када се врши умањивање нето прихода у случају када се зарада, односно друго примање исплаћује у једном месецу у више делова за исти месец или за различите месеце?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-150/2014-04 од 29.4.2014. год.)

Када се зарада исплаћује у једном месецу у више делова за исти месец или за различите месеце, односно када се друго

примање исплаћује у једном месецу у више делова, умањивање нето зараде, односно нето другог примања запосленог врши ее најкасније при последњој исплати зараде, односно другог примања у конкретном месецу, за све исплате извршене у том месецу. То значи да се умањивање нето прихода може извршити при исплати било ког дела зараде, односно другог примања у конкретном месецу, а најкасније при последњој исплати у том месецу, при чему није од значаја за који месец се врши исплата.

\*\*\*

Одредбом члана 7. Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да овај закон ступа на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а да ће се примењивати на све исплате које ће се извршити од 1. јануара 2014. године.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) Закона, друго примање запосленог у јавном сектору је сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

Одредбом члана 2. став 2. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник) прописано је да уколико се зарада исплаћује у једном месецу у више делова за исти месец, односно различите месеце, умањивање

нето зараде врши се најкасније при последњој исплати зараде у том месецу, за све исплате извршене у том месецу.

Уколико се друго примање исплаћује у једном месецу у више делова, исплатилац прихода врши умањивање нето другог примања најкасније при последњој исплати тог другог примања у том месецу, за све исплате извршене у том месецу, сагласно члану 2. став 4. Правилника.

**5. Да ли је приход који, као уговорену накнаду за рад, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта под називом „Мапирање европских регионалних транспортних истраживања и иновативних могућности“, финансираног од стране Европске комисије, чију исплату врши Саобраћајни факултет, код кога лице које учествује у реализацији пројекта није у радном односу, предмет умањења?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1006/2014-04 од 29.4.2014. год.)*

Приход који, као уговорену накнаду за рад, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта под називом „Мапирање европских регионалних транспортних истраживања и иновативних могућности“ (METRIC, Grant Agreement no. 605428) финансираног од стране Европске комисије, чију исплату врши Саобраћајни факултет (код кога лице које учествује у реализацији пројекта није у радном односу), није предмет умањења према Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон). Наиме, када се реализација конкретног пројекта финансира из средстава лица које није сврстано у јавни сектор у складу са Законом, при чему је уговором на основу којег се реализује пројекат предвиђено да су средства (или део средстава) из којих се финансира пројекат одређена за плаћање уговорених накнада за рад физичким лицима ангажованим на том пројекту, приход (уговорена накнада

за рад) који по том основу оствари физичко лице није предмет умањења у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је друго примање запосленог у јавном сектору сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са тим законом.

Према одредбама члана 6. ст. 3. и 4. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14), исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

**6. Да ли је приход који, као уговорену накнаду за рад, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта ЕдуХЕБ финансираног из средстава ИПА фонда, чију исплату врши**

**Филозофски факултет, код кога лице које учествује у реализацији пројекта није у радном односу, предмет умањења?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-161/2014-04 од 29.4.2014. год.)

Приход који, као уговорену накнаду за рад, физичко лице оствари ангажовањем на реализацији пројекта ЕдуХЕБ финансираног из средстава ИПА фонда, чију исплату врши Филозофски факултет (код кога лице које учествује у реализацији пројекта није у радном односу), није предмет умањења према Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон), ако је уговором на основу којег се реализује пројекат предвиђено да су средства (или део средстава) из којих се финансира пројекат одређена за плаћање уговорених накнада за рад физичким лицима ангажованим на том пројекту.

Министарство финансија напомиње да исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је друго примање запосленог у јавном сектору сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са тим законом.

Према одредбама члана 6. ст. 3. и 4. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл.

гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14), исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

**7. а) Како се врши умањење нето прихода у случају када запослени истовремено остварује зараду и друго примање код истог исплатиоца прихода?**

**б) На која примања запосленог се примењује умањење нето прихода лица у јавном сектору?**

**в) Да ли је плаћање уговорених накнада за рад физичким лицима ангажованим на пројекту чија се реализација финансира из средстава лица које није сврстано у јавни сектор у складу са Законом, предмет умањења?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-172/2014-04 од 29.4.2014. год.)*

а) У случају када запослени истовремено остварује зараду и друго примање (као уговорену накнаду за рад) код истог исплатиоца прихода, умањивање нето зараде и нето другог примања изнад износа прописаног Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) врши се посебно за нето зараду, а посебно за нето друго примање. То значи да исплатилац прихода не сабира износ нето зараде са износом нето другог примања.

б) Умањење нето прихода лица у јавном сектору примењује се на сва примања запосленог која се у складу са Законом сматрају зарадом и другим примањем. Зарадом се, у

складу са Законом, сматра зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад. Другим примањем, у складу са Законом, сматра се уговорена накнада за рад (нпр. по основу уговора о ауторском делу, уговора о делу и сл.) финансирана из средстава исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а која се не сматра зарадом у складу са овим законом.

в) Када се реализација пројекта финансира из средстава лица које није сврстано у јавни сектор у складу са Законом, при чему је уговором на основу којег се реализује пројекат предвиђено да су средства (или део средстава) из којих се финансира пројекат одређена за плаћање уговорених накнада за рад физичким лицима ангажованим на том пројекту, приход (уговорена накнада за рад) који по том основу оствари физичко лице није предмет умањења у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица –



резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) Закона, друго примање запосленог у јавном сектору је сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

Према члану 3. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник), ако запослени истовремено остварује зараду и друго примање код истог исплатиоца прихода, умањивање нето зараде и нето другог примања врши се посебно за нето зараду а посебно за нето друго примање.

Према одредбама члана 6. ст. 3. и 4. Правилника исплатилац прихода који запосленима врши исплату уговорене накнаде за рад која није финансирана из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, до 5. у месецу за претходни месец доставља надлежном пореском органу обавештење које садржи податке о ЈМБГ запосленог, износу тог прихода и броју поднете пореске пријаве за порез по одбитку, уз напомену да ти приходи нису предмет умањења у складу са Законом.

**8. Да ли је приход који запослени остварује у складу са чланом 118. тач. 1) до 4), чланом 119. и чланом 120. тачка 1) Закона о раду предмет умањивања сагласно Закону?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-291/2014-04 од 29.4.2014. год.)

Умањење нето прихода лица у јавном сектору не примењује се на примања запосленог која се, у складу са Законом

о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон), не сматрају ни зарадом нити другим примањем. Зарадом, у складу са Законом, сматра се зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад. Према томе, приход који запослени остварује у складу са чланом 118. тач. 1) до 4), чланом 119. и чланом 120. тачка 1) Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09 и 32/13) није предмет умањивања сагласно Закону.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду прописано је да се зарада која се утврђује у складу са законом, општим актом и уговором о раду, састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду.

Под зарадом у смислу става 1. овог члана сматра се зарада која садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде (члан 105. став 2. Закона о раду). Такође, под зарадом сматрају се и сва примања из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) Закона о раду (члан 105. став 3. Закона о раду).

Према члану 118. тач. 1) до 4) Закона о раду, запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду, и то:

- 1) за долазак и одлазак са рада, у висини цене превозне карте у јавном саобраћају;
- 2) за време проведено на службеном путу у земљи;
- 3) за време проведено на службеном путу у иностранству, најмање у висини утврђеној посебним прописима;
- 4) смештаја и исхране за рад и боравак на терену, ако послодавац није запосленом обезбедио смештај и исхрану без накнаде.

Одредбом члана 119. Закона о раду прописано је да је послодавац дужан да исплати, у складу са општим актом:

- 1) запосленом отпремнину при одласку у пензију, најмање у висини три просечне зараде;
- 2) запосленом накнаду трошкова погребних услуга у случају смрти члана уже породице, а члановима уже породице у случају смрти запосленог;
- 3) запосленом накнаду штете због повреде на раду или професионалног обољења.

Послодавац може деци запосленог старости до 15 година живота да обезбеди поклон за Божић и Нову годину у вредности до неопорезивог износа који је предвиђен законом којим се уређује порез на доходак грађана (став 2. тог члана Закона о раду).

Послодавац може запосленима уплаћивати премију за добровољно додатно пензијско осигурање, колективно осигурање од последица незгода и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција, а у циљу спровођења квалитетне додатне социјалне заштите (став 5. члана 119. Закона о раду).

Према члану 120. тачка 1) Закона о раду, општим актом, односно уговором о раду може да се утврди право на јубиларну награду и солидарну помоћ.

**9. Да ли је приход који физичко лице – запослени оствари као накнаду штете у висини изгубљене зараде и других примања која му припадају по закону, општем акту и уговору о раду у складу са чланом 191. ст. 1. и 2. Закона о раду, предмет умањења?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-101/2014-04 од 28.4.2014. год.)

Умањење нето прихода лица у јавном сектору примењује се на сва примања запосленог која се у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) сматрају зарадом и другим примањем. Зарадом се, у складу са Законом, сматра зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад. Другим примањем, у складу са Законом, сматра се уговорена накнада за рад (нпр. по основу уговора о ауторском делу, уговора о делу и сл.) финансирана из средстава исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а која се не сматра зарадом у складу са овим законом.

Према томе, приход који физичко лице – запослени оствари као накнаду штете у висини изгубљене зараде и других примања која му припадају по закону, општем акту и уговору о раду у складу са чланом 191. ст. 1. и 2. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09 и 32/13), а који по својој природи представља зараду за период од дана незаконитог престанка радног односа до дана враћања на рад, предмет је умањења сагласно Закону.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да је запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту:

запослени) у јавном сектору лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) Закона, друго примање запосленог у јавном сектору је сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

Одредбом члана 191. став 1. Закона о раду прописано је да ако суд донесе правоснажну одлуку којом је утврђено да је запосленом незаконито престао радни однос, суд ће одлучити да се запослени врати на рад, ако запослени то захтева.

Поред враћања на рад, послодавац је дужан да запосленом исплати накнаду штете у висини изгубљене зараде и других примања која му припадају по закону, општем акту и уговору о раду и уплати доприносе за обавезно социјално осигурање (члан 191. став 2. Закона о раду).

**10. а) Да ли је приход који оствари физичко лице (домаће или страном) ангажовањем на реализацији пројекта „Израда геолошке**

карте терена Либије“, као уговорену накнаду за рад, чију исплату врши Геолошки завод Србије, предмет умањења сагласно Закону?

б) Да ли се Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору примењује на примања запосленог, односно радно ангажованог у случају када се исплате врше након 1. јануара 2014. године, а уговори на основу којих се та примања исплаћују били закључени пре ступања на снагу Закона (пре. 1. јануара 2014)?

в) Да ли је накнада трошкова боравка, кретања и исхране која се исплаћује страним физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца, нити су радно ангажована од стране исплатиоца, већ су у радном односу код страног правног лица са којим исплатилац има закључен уговор на основу којег врши радове на геолошком картирању за потребе тог страног правног лица, предмет умањења?

г) Да ли је приход који остваре физичка лица која нису у радном односу код исплатиоца, нити су радно ангажована од стране исплатиоца, а која су наследници, предмет умањења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-418/2014-04 од 25.4.2014. год.)

а) Умањење нето прихода лица у јавном сектору примењује се на примања запосленог, односно радно ангажованог (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору, а која се, у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон), сматрају зарадом и другим примањем. Наиме, зарадом, у складу са Законом, сматра се зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад. Другим примањем, у складу са Законом

сматра се уговорена накнада за рад (нпр. по основу уговора о ауторском делу, уговора о делу ...) финансирана из средстава исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом. Према томе, приход који, по основу уговора о делу, уговора о ауторском делу или уговора о обављању привремених и повремених послова оствари физичко лице (домаће или страном) ангажовањем на реализацији пројекта „Израда геолошке карте терена Либије“ као уговорену накнаду за рад чију исплату врши Геолошки завод Србије предмет је умањења сагласно Закону.

б) Закон се примењује на све исплате које су овим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које се врше почев од 1. јануара 2014. године, независно од месеца (периода) за који се исплаћују. У конкретном случају, уговорене накнаде за рад физичких лица која су ангажована на реализацији пројекта „Израда геолошке карте терена Либије“, чију исплату, по основу уговора о делу, уговора о ауторском делу или уговора о обављању привремених и повремених послова, врши Геолошки завод Србије након 1. јануара 2014. године, предмет је умањења у складу са Законом, независно од тога што су исплате извршене на основу уговора који су закључени пре ступања на снагу Закона (пре 1. јануара 2014. године).

в) Накнада трошкова боравка, кретања и исхране која се исплаћује страним физичким лицима – члановима геолошког тима која нису у радном односу код исплатиоца нити су радно ангажована од стране исплатиоца, већ су у радном односу код страног правног лица са којим исплатилац има закључен уговор на основу којег врши радове на геолошком картирању за потребе тог страног правног лица, није предмет умањења сагласно Закону.

г) Такође, приход који остваре физичка лица која нису у радном односу код исплатиоца нити су радно ангажована од стране исплатиоца, у конкретном случају наследници, није предмет умањења сагласно Закону.

\*\*\*

Одредбом члана 7. Закона прописано је да овај закон ступа на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а да ће се примењивати на све исплате које ће се извршити од 1. јануара 2014. године.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да је запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) овог закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) Закона, друго примање запосленог у јавном сектору је сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.



**11. Да ли се нето зарада и нето друга примања запослених, односно ангажованих лица у А.Д. „Тржница“ Суботица умањују у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-198/2014-04 од 11.4.2014. год.)

Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) уређује се умањење нето зараде и нето других примања запослених, односно ангажованих лица у јавном сектору Републике Србије, осим у оним привредним друштвима која истовремено испуњавају следеће услове:

- 1) да од 1. јануара 2010. године нису примила ниједан вид државне помоћи;
- 2) да у последњих пет годишњих финансијских извештаја нису исказала губитак;
- 3) да послују у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије.

С обзиром да се изузимање од примене Закона односи на умањење нето зараде и нето других примања запослених, односно ангажованих лица у привредним друштвима која истовремено испуњавају прописане услове, нето зарада и нето друга примања запослених, односно ангажованих лица у А.Д. „Тржница“, које је организовано као привредно друштво сагласно Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11), не умањују се у складу са Законом ако су истовремено испуњени наведени услови. Министарство финансија напомиње да се са аспекта примене овог закона сматра да привредно друштво сврстано у јавни сектор послује у условима тржишне конкуренције ако пословну делатност обавља на подручју на чијем тржишту исту пословну делатност обављају и друга привредна друштва

(учесници на тржишту) који, сагласно Закону, нису сврстани у јавни сектор.

Привредна друштва која истовремено испуњавају услове из члана 1. тач. 1) до 3) Закона достављају надлежном пореском органу изјаву о испуњености тих услова.

\*\*\*

Одредбом члана 1. Закона прописано је да се овим законом уређује умањење нето зараде и нето других примања запослених, односно ангажованих лица у јавном сектору Републике Србије, осим у оним привредним друштвима која истовремено испуњавају следеће услове:

1) да од 1. јануара 2010. године нису примила ниједан вид државне помоћи;

2) да у последњих пет годишњих финансијских извештаја нису исказала губитак;

3) да послују у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије.

Одредбом члана 6. став 2. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14) прописано је да привредна друштва која истовремено испуњавају услове из члана 1. тач. 1) до 3) Закона достављају надлежном пореском органу изјаву о испуњености тих услова.

Одредбом члана 2. Закона о привредним друштвима прописано је да је привредно друштво правно лице које обавља делатност у циљу стицања добити.

Правне форме друштва, сагласно одредби члана 8. Закона о привредним друштвима, су:

- 1) ортачко друштво;
- 2) командитно друштво;
- 3) друштво с ограниченом одговорношћу;
- 4) акционарско друштво.

**12. Да ли се нето зарада и нето друга примања запослених, односно ангажованих лица у ПСС „Пољопривредна станица“ д.о.о. Нови Сад умањују у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-84/2014-04 од 11.4.2014. год.)

Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) уређује се умањење нето зараде и нето других примања запослених, односно ангажованих лица у јавном сектору Републике Србије, осим у оним привредним друштвима која истовремено испуњавају следеће услове:

- 1) да од 1. јануара 2010. године нису примила ниједан вид државне помоћи;
- 2) да у последњих пет годишњих финансијских извештаја нису исказала губитак;
- 3) да послују у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије.

С обзиром да се изузимање од примене Закона односи на умањење нето зараде и нето других примања запослених, односно ангажованих лица у привредним друштвима која истовремено испуњавају прописане услове, нето зарада и нето друга примања запослених, односно ангажованих лица у ПСС „Пољопривредна станица“ д.о.о, које је организовано као привредно друштво сагласно Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11), не умањују се у складу са Законом само уколико су истовремено испуњени наведени услови. Министарство финансија напомиње да се са аспекта примене овог закона сматра да привредно друштво сврстано у јавни сектор послује у условима тржишне конкуренције ако пословну делатност обавља на

подручју на чијем тржишту исту пословну делатност обављају и друга привредна друштва (учесници на тржишту) који, сагласно Закону, нису сврстани у јавни сектор.

Привредна друштва која истовремено испуњавају услове из члана 1. тач. 1) до 3) Закона достављају надлежном пореском органу изјаву о испуњености тих услова.

\*\*\*

Одредбом члана 1. Закона прописано је да се овим законом уређује умањење нето зараде и нето других примања запослених, односно ангажованих лица у јавном сектору Републике Србије, осим у оним привредним друштвима која истовремено испуњавају следеће услове:

- 1) да од 1. јануара 2010. године нису примила ниједан вид државне помоћи;
- 2) да у последњих пет годишњих финансијских извештаја нису исказала губитак;
- 3) да послују у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије.

Одредбом члана 6. став 2. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14) прописано је да привредна друштва која истовремено испуњавају услове из члана 1. тач. 1) до 3) Закона достављају надлежном пореском органу изјаву о испуњености тих услова.

Одредбом члана 2. Закона о привредним друштвима прописано је да је привредно друштво правно лице које обавља делатност у циљу стицања добити.

Правне форме друштва, сагласно одредби члана 8. Закона о привредним друштвима, су:

- 1) ортачко друштво;
- 2) командитно друштво;
- 3) друштво с ограниченом одговорношћу;
- 4) акционарско друштво.

**13. Да ли је приход који по основу награде за рад браниоца по службеној дужности оствари адвокат предмет умањивања сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-341/2014-04 од 4.4.2014. год.)

Умањење нето прихода лица у јавном сектору не примењује се на примања запосленог која се, у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон), не сматрају ни зарадом нити другим примањем. Наиме, зарадом, у складу са Законом, сматра се зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад. Другим примањем, у складу са Законом, сматра се уговорена накнада за рад (нпр. по основу уговора о ауторском делу, уговора о делу и сл.) финансирана из средстава исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

Према томе, приход који по основу награде за рад браниоца по службеној дужности оствари адвокат у складу са Закоником о кривичном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 101/11, 121/12, 32/13 и 45/13), Законом о адвокатури („Сл. гласник РС“, бр. 31/11 и 24/12–УС), Тарифом о наградама и накнадама трошкова за рад адвоката („Сл. гласник РС“, бр. 121/12) и Правилником о висини награде за рад адвоката за одбране по службеној дужности („Сл. гласник РС“, бр. 23/14), није предмет умањивања сагласно Закону.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да је запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту:

запослени) у јавном сектору лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор (у даљем тексту: исплатилац прихода) засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) Закона, друго примање запосленог у јавном сектору је сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

**14. Да ли је приход који по основу награде за рад оствари судски вештак у складу са Законом о судским вештацима предмет умањивања сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-342/2014-04 од 4.4.2014. год.)*

Умањење нето прихода лица у јавном сектору не примењује се на примања запосленог која се, у складу са Законом о умањењу

нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон), не сматрају ни зарадом нити другим примањем. Наиме, зарадом, у складу са Законом, сматра се зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад. Другим примањем, у складу са Законом, сматра се уговорена накнада за рад (нпр. по основу уговора о ауторском делу, уговора о делу и сл.) финансирана из средстава исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

Према томе, приход који по основу награде за рад оствари судски вештак у складу са Законом о судским вештацима („Сл. гласник РС“, бр. 44/10), није предмет умањивања сагласно Закону.

\*\*\*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору је лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор (у даљем тексту: исплатилац прихода) засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица –

резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 4) Закона, друго примање запосленог у јавном сектору је сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са овим законом.

**15. Да ли је уговорена накнада за рад физичког лица – стечајног управника који је ангажован на спровођењу стечајног поступка, а чију исплату врши Агенција за приватизацију, предмет умањивања сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-80/2014-04 од 4.4.2014. год.)*

Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) примењује се на све исплате које су Законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које се врше почев од 1. јануара 2014. године, независно од месеца (периода) за који се исплаћују. У конкретном случају, уговорена накнада за рад физичког лица – стечајног управника који је ангажован на спровођењу стечајног поступка, а чију исплату, по основу Уговора о обављању послова у име и за рачун Агенције за приватизацију, врши Агенција за приватизацију, предмет је умањења у складу са Законом, независно од тога за који месец (период) се исплата врши.

\*\*\*

Одредбом члана 7. Закона прописано је да овај закон ступа на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном



гласнику Републике Србије“, а да ће се примењивати на све исплате које ће се извршити од 1. јануара 2014. године.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је друго примање запосленог у јавном сектору сваки приход који остварује запослени у јавном сектору од исплатиоца прихода као уговорену накнаду за рад финансирану из средстава тог исплатиоца прихода или другог лица из јавног сектора, а који се не сматра зарадом у складу са тим законом.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### **1. Порески третман капиталног добитка који физичко лице – резидент Републике Србије оствари преносом удела у правном лицу из Републике Македоније правном лицу – резиденту Републике Србије**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-34/2014-04 од 24.4.2014. год)

Капитални добитак који физичко лице – резидент Републике Србије оствари по основу продаје удела у правном лицу из Републике Македоније (резиденту Републике Македоније) правном лицу – резиденту Републике Србије опорезује се само у Републици Србији.

\*\*\*

1. Између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Републике Македоније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, у даљем тексту: Уговор („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 5/96) који се примењује од 1. јануара 1998. године.

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

Уговор, у члану 13. (Добит од имовине), прописује:

„1. Добит коју оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

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

3. Добит од отуђења поморских бродова, ваздухоплова или друмских возила који се користе у међународном саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретне имовине која служи за коришћење таквих поморских бродова, речних бродова, ваздухоплова или друмских возила, опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Добит од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у допису, а сходно наведеном члану 13. став 4. Уговора, уколико физичко лице, резидент Републике Србије оствари приход (капитални добитак) продајом (у конкретном случају, правном лицу – резиденту Републике Србије) удела у правном лицу из Републике Македоније (резиденту Републике Македоније) право опорезивања капиталног добитка који је остварен продајом удела подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно само у Републици Србији.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Македонији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Министарство финансија посебно указује да је, пре примене претходно наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Републици Србији – што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 13. став 4. Уговора), потребно да физичко лице, које је остварило капитални добитак, надлежним пореским органима Републике Македоније (уколико они то од њега затраже) пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Републике Србије.

Ово из разлога јер је, у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује Уговор), прописано да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Македоније), а члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„Израз ‘резидент државе уговорнице‘ (у конкретном случају, Републике Србије) за потребе овог уговора, означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, места оснивања, седишта управе или другог мерила сличне природе. Овај израз не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.“

Истовремено, сходно члану 3. (Опште дефиниције) став 1. тачка б) „израз ‘лице‘ обухвата физичко лице, компанију и друштво лица.“

Статус резидента Републике Србије (сходно члану 159а став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03,

55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13 и 108/13, у даљем тексту: Закон) резидент доказује потврдом на посебном обрасцу, осим у случајевима када се статус резидента доказује потврдом на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, надлежни орган Републике Македоније).

Потврду о резидентности издаје Пореска управа (члан 159а став 4. Закона).

## **2. Порески третман дивиденди које домаће правно лице исплаћује нерезидентном физичком лицу из Републике Македоније**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-33/2013-04 од 24.4.2014. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, у конкретном случају, нерезидентно физичко лице из Републике Македоније има 100% удела у домаћем правном лицу (исплатиоцу дивиденди).

Приход који нерезидентни обвезник (физичко лице – резидент Републике Македоније) оствари од резидентног правног лица по основу исплате дивиденди опорезује се у Републици Србији пореском стопом од 15%.

\*\*\*

I. Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.) 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13 (испр.) и 108/13, у даљем тексту: Закон), у члану 61. став 1. тачка 2) Закона, прописује да се дивиденде и учешће у добити сматрају приходом

од капитала који се, сходно члану 64. став 1. Закона, опорезује пореском стопом од 15%.

Члан 107а став 1. Закона прописује да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента (у конкретном случају, дивиденди које остварује резидент Македоније), исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, резидент Републике Македоније) и да је он стварни власник прихода (у конкретном случају, дивиденди).

II. Између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Републике Македоније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, у даљем тексту: Уговор („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 5/96) који се примењује од 1. јануара 1998. године.

Уговор, у члану 10. (Дивиденде) став 2. тачка 2), поред осталог, прописује да се дивиденде (које, у конкретном случају, остварује физичко лице – резидент Републике Македоније) могу опорезивати и у држави уговорници чији је резидент компанија која исплаћује дивиденде (у конкретном случају, у Републици Србији – ово, под условом да је домаћим пореским законодавством прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза што је, на основу претходно цитиране одредбе члана 64. став 1. Закона, неспорно) у складу са законима те државе, али ако је прималац стварни власник тих дивиденди, разрезан порез не може бити већи од 15 одсто од бруто износа дивиденди (Министарство финансија посебно напомиње да се наведена одредба члана 10. став 2. тачка 2) Уговора односи на дивиденде које остварују физичка лица – ово без обзира на то колики проценат учешћа нерезидентно физичко лице има у домаћем привредном друштву које исплаћује дивиденде).

С обзиром на изнето, не постоји могућност да физичко лице – резидент Републике Македоније у Републици Србији не плати порез на дивиденде које остварује од домаћег исплатиоца, већ да порез плати само у Републици Македонији.

---

# ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

## ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

### **1. Захтев за пребијање дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00151/2014-16 од 4.4.2014. год.)

Чланом 1. Уредбе о престанку важења Уредбе о условима и начину пребијања дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама („Сл. гласник РС“, бр. 55/13) прописано је да даном ступања на снагу ове уредбе престаје да важи Уредба о условима и начину пребијања дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама („Сл. гласник РС“, бр. 99/11), којом је резидентима била прописана обавеза подношења захтева за пребијање дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама, о ком се одлучивало решењем у управном поступку. Уредба о престанку важења Уредбе о условима и начину пребијања дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама („Сл. гласник РС“, бр. 55/13) ступила је на снагу 26. јуна 2013. године.

Истовремено, Министарство финансија подсећа да је у „Службеном гласнику РС“ број 50/13 објављена Одлука о начину пребијања дуговања и потраживања по кредитним пословима са иностранством у девизама (у даљем тексту: Одлука), коју је



Народна банка Србије донела на основу члана 6. став 3. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11 и 119/12). Одлуком није прописана обавеза прибављања претходног одобрења за обављање пребијања дуговања и потраживања по кредитним пословима са иностранством у девизама, али је тачком 7. ове одлуке прописано да су резиденти дужни да Народну банку Србије извести о извршеном пребијању у складу са прописом којим се уређује извештавање о кредитним пословима са иностранством.

За сва даља питања која се односе на примену подзаконских прописа којима се уређује начин пребијања дуговања и потраживања по кредитним пословима са иностранством у девизама или обавеза извештавања о кредитним пословима са иностранством, а која су у надлежности Народне банке Србије, Министарство финансија указује да једино та институција може дати аутентично тумачење у вези њихове примене.

## **2. Дозвољеност вршења плаћања ка иностранству на основу уговора закљученог између домаћег и страног друштва по основу спољнотрговинског посла увоза услуге**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00696/2014-16 од 18.3.2014. год.)

У допису се наводи да српско и руско друштво разматрају закључење уговора на основу ког би српско друштво, као резидент, вршило плаћање према руском друштву, као нерезиденту по основу пружених услуга и надокнаде трошкова које је ово друштво имало приликом пружања тих услуга.

Чланом 2. тачка (15) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11 и 119/12, у даљем тексту: Закон) текући послови са иностранством дефинисани су као послови закључени између резидената и нерезидената чија намена није пренос капитала.

Чланом 3. став 1. Закона прописано је да се плаћање, наплаћивање и пренос по текућим пословима између резидената и нерезидената врши слободно, у складу са овим законом, док је ставом 2. тачка 1) овог члана Закона прописано да плаћања и преноси по основу текућих послова обухватају, између осталог, без ограничења и плаћања по основу спољнотрговинских послова и по другим текућим пословима са иностранством, у смислу закона који уређује спољнотрговинско пословање.

Чланом 1. став 1. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11 и 88/11) прописано је да се овим законом уређује спољнотрговинско пословање у складу са правилима Светске трговинске организације (СТО) и прописима Европске уније (ЕУ), као и надлежност Агенције за страна улагања и промоцију извоза.

Ставом 2. истог члана овог закона прописано је да спољнотрговинско пословање обухвата спољнотрговински промет робе и услуга и обављање привредних делатности страног лица у Републици Србији и домаћег лица у другој држави или царинској територији.

Одредбом члана 2. став 1. истог закона спољнотрговински промет је дефинисан као промет између домаћих и страних лица који се обавља на основу уговора закључених у складу са домаћим прописима и међународним уговорима.

Чланом 27. став 1. Закона о спољнотрговинском пословању прописано је да се спољнотрговински промет услуга обавља у складу са законом, међународним споразумима и преузетим обавезама Републике Србије.

Имајући у виду наведено, уколико се спољнотрговински промет услуга обавља између домаћег и страног лица на основу уговора закљученог у складу са домаћим прописима и међународним уговорима, у смислу члана 2. став 1. Закона о спољнотрговинском пословању, а који се сматра текућим послом, у смислу члана 3. став 2. тачка 1) Закона, са становишта прописа којима се уређује девизно пословање, мишљење Министарства

финансија је да резиденти слободно могу вршити плаћања ка иностранству по основу спољнотрговинског посла увоза услуге.

На крају, у вези са питањем о дозвољености закључења уговора између домаћег и страног лица, Министарство финансија обавештава да ова материја није предмет уређивања прописа којима се регулише девизно пословање.

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

---

**ПОДСЕТНИК**  
**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ**  
**У АПРИЛУ 2014. ГОДИНЕ**

ОДЛУКЕ

Одлука о начину обављања послова између Народне банке Србије и Управе за трезор преко система консолидованог рачуна трезора за девизна средства	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 29. априла 2014. год.
Одлука о допуни Одлуке о случајевима и условима плаћања, наплаћивања, уплата и исплата у ефективном страном новцу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 29. априла 2014. год.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 111/2014 of 4 February 2014 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 111/2014 од 4. фебруара 2014. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 27. априла 2014. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 112/2014 of 4 February 2014 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 112/2014 од 4. фебруара 2014. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 27. априла 2014. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 113/2014 of 4 February 2014 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 113/2014 од 4. фебруара 2014. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 45 од 27. априла 2014. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 114/2014 of 4 February 2014 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 114/2014 од 4. фебруара 2014. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 45 од 27. априла 2014. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 115/2014 of 4 February 2014 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 115/2014 од 4. фебруара 2014. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 45 од 27. априла 2014. год.

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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