
БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 11
новембар 2024.
година LXIV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, први потпредседник Владе и министар финансија

Уређивачки одбор
Ана Панчић, др Драган Демировић,
Снежана Карановић

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

Припрема
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

| |
|---|
| Tel. 011/765 2374 bilten@mfin.gov.rs |
|---|

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2024 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порез на пренос апсолутних права и порез на капитални добитак, код размене сусвојинских удела на становима између физичких лица 7

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Услуге чувања, паковања и дистрибуирања намирница социјално угроженом становништву, по налогу Дирекције за робне резерве, не сматрају се услугама из члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ 11
 2. Одређивање пореског дужника за промет добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ 12
 3. Услови за остваривање права на рефакцију ПДВ страног обвезника из члана 53. ЗПДВ 15
 4. Пореско ослобађање из члана 24. став 1. тачка 8) ЗПДВ примењује се на промет услуга физичког обезбеђења возова у којима су смештена добра која су у транзиту кроз Републику Србију 19
 5. Порески третман преноса права располагања на грађевинском објекту са аспекта ЗПДВ 21
 6. Одустајање од изградње првобитно планираног објекта због изградње објекта веће површине не утиче на право на одбитак
-

претходног пореза по основу пројектантских услуга које се односе на првобитно планирани објекат 25

7. Место промета услуга организације едукације физичких лица из иностранства које обвезник ПДВ са седиштем у Републици Србији пружа школи са седиштем у иностранству 27

8. Услови за остваривање пореског ослобађања са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених за службене потребе дипломатских и конзуларних представништва, односно за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништва, укључујући и чланове њихових породица 28

9. Право на рефундацију ПДВ у случају куповине стана у грађевинском објекту који је обвезник ПДВ - продавац стана стекао током 2022. године са степеном завршености од 35% и завршио изградњу истог, за који је издао фискални рачун у којем је исказао обрачун ПДВ за 65% вредности стана..... 34

10. Исправка одбитка претходног пореза у складу са чланом 32. ЗПДВ 39

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Повраћај плаћеног пореза на имовину кад је решење којим је порез утврђен правоснажно 45

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода који се, као позитивна разлика у вредности ликвидационог остатка и уложеног капитала, пренесе на Републику Србију 49

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман плаћања накнада по уговорима о базном инжењерингу нерезидентним правним лицима из Аустрије и Кине 51
2. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице – резидент Холандије, остварује од резидентног правног лица по основу коришћења платформе са медијским садржајем 61
3. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице – резидент Холандије, остварује од резидентног правног лица по основу коришћења платформе са медијским садржајем 66

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Лицу које је корисник шумског земљишта у државној својини у нешумске намене утврђује се накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене (у конкретном случају за обављање делатности кампинга) као и накнада за коришћење заштићеног подручја, када се предметно шумско земљиште у државној својини налази у заштићеном подручју. 71

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на течни нафтни гас (ТНГ) који се користи за индустријске сврхе у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, који се користи за узгој товних пилића за потребе
-

прераде, путем гасних грејалица, као и права на рефакцију
плаћене акцизе на наведени дериват нафте који се користи за
загревање пословног простора истог привредног субјекта 75

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у новембру 2024. године 83

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порез на пренос апсолутних права и порез на капитални добитак, код размене сусвојинских удела на становима између физичких лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 932619 2024 10520 004 000 011 003 од 23. новембра 2024. године)

Са становишта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12-УС, 47/13, 68/14-др. закон, 95/18, 99/18-УС, 86/19, 144/20, 118/21, 138/22 и 92/23 - у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се 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. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2), 4) и 6) овог закона (члан 25. став 1. ЗПИ).

Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени, обвезник пореза одређује се у складу са ст. 1. до 4. овог члана за свако апсолутно право из чл. 23. и 24. овог закона које је предмет размене (члан 25. став 5. ЗПИ).

Основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа

од тржишне вредности, осим на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу (члан 27. став 1. ЗПИ).

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са чланом 36. став 1. овог закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности (члан 27. став 2. ЗПИ).

Кад обвезник нема обавезу подношења пореске пријаве у складу са чланом 34. овог закона, рок из става 2. овог члана почиње да тече од дана предаје јавном бележнику, односно пореском органу, доказа од значаја за остваривање права на пореско ослобођење које порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко Сервисне магистрале органа, у складу са законом којим се уређује електронска управа (у даљем тексту: СМО), односно од дана истека рока остављеног обвезнику у пореском поступку за достављање тих доказа (члан 27. став 3. ЗПИ).

Ако порески орган у року из ст. 2. и 3. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. став 4. ЗПИ).

Код размене права из чл. 23, 24. и 24а овог закона, пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом чл. 27. и 27а овог закона (члан 28. ЗПИ).

Имајући у виду наведене одредбе ЗПИ, а под претпоставком да физичка лица између којих се врши размена сусвојинских удела на становима нису обвезници пореза на додату вредност (па се на ту размену не плаћа порез на додату вредност), на пренос права својине на идеалном делу стана који врши свако од физичких лица плаћа се порез на пренос апсолутних права. Наиме, преношењем права својине на идеалном делу једног стана стиче се сусвојински удео на другом стану, што значи да се тај пренос врши уз накнаду (па и у случају кад нема доплате у новцу).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је свако од физичких лица за сусвојински удео на стану који преноси.

На пренос сусвојинског удела на непокретности обвезник не обрачунава порез, већ га решењем утврђује порески орган, на пореску основицу утврђену у складу са чланом 27. ст. 1. до 4. Закона, по стопи од 2,5%.

Са становишта Закона о порезу на доходак грађана

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

Под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. ЗПДГ).

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. члана 72. ЗПДГ (члан 72. став 4. ЗПДГ).

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу ЗПДГ сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. ЗПДГ).

Одредбом члана 73. став 3. ЗПДГ прописано је да се код преноса права путем размене за друго право, продајном ценом сматра тржишна цена права које се даје у размену.

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

Набавна цена из става 1. овог члана увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 15. ЗПДГ).

Опорезиви приход на који се плаћа порез на капитални добитак чини капитални добитак утврђен на начин из чл. 72. до 75. овог закона (члан 76. ЗПДГ).

Имајући у виду наведено, у случају када се врши промет непокретности, тако што се између физичких лица врши размена сусвојинских удела на становима (у конкретном случају, право својине на идеалном делу једног стана стиче се путем размене за право својине на идеалном делу другог стана, чиме свако од физичких лица постаје титулар права својине у одређеном проценту на стану који је стекао разменом), приход који физичко лице оствари као позитивну разлику између продајне и набавне цене права својине на идеалном делу стана који (део) даје у замену, опорезује се порезом на доходак грађана по основу капиталног добитка. Под преносом стварних права на непокретностима сматра се и пренос уз новчану или неновчану накнаду (разменом за друго право).

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице које је преносом стварних права на непокретности остварило капитални добитак као разлику између продајне и набавне цене права својине на непокретности.

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Услуге чувања, паковања и дистрибуирања намирница социјално угроженом становништву, по налогу Дирекције за робне резерве, не сматрају се услугама из члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 003263920 2024 10520 004 000 011 004 од 26. новембра 2024. године)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 – у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности. Предметним услугама сматрају се услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуге установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, под условом да су пружаоци услуга регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање тих услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана. Међутим, када Црвени крст Новог Сада у свом складишном простору чува намирнице и исте по налогу Дирекције за робне резерве пакује и дистрибуира социјално угроженом становништву на територији АП Војводине, реч је о услугама које се не сматрају услугама из члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности.

Према одредби члана 136. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ, сматрају се услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуге установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, под условом да су пружаоци услуга регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање тих услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

2. Одређивање пореског дужника за промет добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3)ЗПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002364555 2024 10520 004 000 011 004 од 26. новембра 2024. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања

и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом.

Међутим, када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства, у конкретном случају лицу које није обвезник ПДВ нити лице из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга.

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

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

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

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

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

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.

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

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

Према члану 10. став 3. Закона, за промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом.

3. Услови за остваривање права на рефакцију ПДВ страног обвезника из члана 53. ЗПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002787611 2024 10520 004 000 011 004 од 22. новембра 2024. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: ЗПДВ), ако је испуњен услов узајамности рефакција ПДВ извршиће се страном обвезнику на његов захтев, за промет покретних добара и пружене услуге у Републици, под условима да:

- је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом, и да је рачун плаћен;

- је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 ЕУР у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије;

- су испуњени услови под којима би обвезник ПДВ могао остварити право на одбитак претходног пореза за та добра и услуге у складу са овим законом;

- не врши промет добара и услуга у Републици, осим промета услуга превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза, промета услуга превоза путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза, као и промета добара и услуга за који обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ - прималац добара или услуга.

Рефакција ПДВ страном обвезнику врши се у складу са процедуром прописаном Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24 – у даљем тексту: ППДВ).

Један од услова за остваривање права на рефакцију ПДВ страног обвезника је да је рачун плаћен (независно од тога да ли је рачун платио страни обвезник који остварује ово право или друго лице). С тим у вези, ако је рачун делимично плаћен, страни обвезник може да оствари право на рефакцију ПДВ у износу који се утврђује применом процента учешћа исказаног ПДВ у укупном износу исказаном у одређеном рачуну на износ који је плаћен по том рачуну.

Поред тога, узимајући у обзир да постоје различити начини плаћања рачуна испоручиоцу добара, односно пружаоцу услуга, у случају када је плаћање рачуна извршило друго лице, а не страни обвезник који остварује право на рефакцију ПДВ, мишљења смо да се доказима о извршеном плаћању може сматрати целокупна документација на основу које се закључује да је извршено плаћање накнаде за промет добара и услуга, укључујући и потврду испоручиоца добара, односно пружаоца услуга да је наплатио накнаду за тај промет, уз напомену да се наведена потврда не може сматрати јединим доказом.

Сагласно одредби члана 53. став 1. ЗПДВ, рефакција ПДВ извршиће се страном обвезнику, на његов захтев, за промет покретних добара и пружене услуге у Републици, под условима да:

- 1) је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом, и да је рачун плаћен;
- 2) је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 ЕУР у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије;
- 3) су испуњени услови под којима би обвезник ПДВ могао остварити право на одбитак претходног пореза за та добра и услуге у складу са овим законом;

4) не врши промет добара и услуга у Републици, осим промета:

(1) услуга превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза;

(2) услуга превоза путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза;

(3) добара и услуга за који обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ - прималац добара или услуга.

Рефакција ПДВ у случајевима из става 1. овог члана врши се под условом узајамности (став 2. истог члана ЗПДВ).

Према одредби члана 271. став 1. ППДВ, лица из члана 53. Закона остварују право на рефакцију, у складу са Законом, на основу захтева потписаног од стране овлашћеног лица који се подноси Пореској управи.

Одредбом става 2. истог члана ППДВ, рефакција ПДВ извршиће се лицу из члана 53. Закона за промет покретних добара и пружене услуге у Републици Србији, под условима да:

1) је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са Законом, и да је рачун плаћен;

2) је износ ПДВ, исказан у једном или више рачуна, за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 евра у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије на дан подношења захтева за рефакцију ПДВ;

3) су испуњени услови под којима би обвезник ПДВ могао остварити право на одбитак претходног пореза за набављена добра и услуге у складу са Законом;

4) не врши промет добара и услуга у Републици Србији, осим промета:

(1) услуга превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) Закона ослобођене пореза;

(2) услуга превоза путника који у складу са чланом 49. став 7. Закона подлеже појединачном опорезивању превоза;

(3) добара и услуга за који обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга.

Сагласно одредби члана 271. став 3. ППДВ, захтев из става 1. овог члана подноси овлашћено лице једном годишње, а најкасније до 30. јуна текуће године, за добра и услуге набављене у Републици Србији у претходној календарској години.

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РЕФ 1 – Захтев страног обвезника за рефакцију, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 271. став 4. ППДВ).

Уз захтев из става 1. овог члана, а према одредби члана 271. став 5. ППДВ, доставља се:

1) потврда о регистрацији за ПДВ, односно други облик пореза на потрошњу, издата од стране пореског органа државе у коме се налази седиште страног обвезника (оригинал и оверен превод);

2) плаћени рачуни о набављеним добрима или коришћеним услугама у Републици Србији, по којима је обрачунат и плаћен ПДВ.

Централа након извршене провере испуњености услова за рефакцију, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и доставља решење подносиоцу захтева, а у року од 15 дана од дана достављања решења врши се рефакција ПДВ (члан 271. став 6. ППДВ).

Захтев и документација из ст. 1. и 5. овог члана достављају се у електронском облику преко портала Пореске управе, а решење из става 6. овог члана у електронском облику (одредба става 7. истог члана ППДВ).

Сагласно одредби члана 271. став 8. ППДВ, рефакција ПДВ врши се у валути државе подносиоца захтева из става 1. овог члана у износу добијеном прерачуном динарског износа рефакције ПДВ по продајном курсу Народне банке Србије на дан исплате износа рефакције ПДВ, уз одбитак трошкова прерачуна.

4. Пореско ослобађање из члана 24. став 1. тачка 8) ЗПДВ примењује се на промет услуга физичког обезбеђења возова у којима су смештена добра која су у транзиту кроз Републику Србију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002306636 2024 10520 004 000 011 001 од 14. новембра 2024. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на превозне и остале услуге које су у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом. С тим у вези, на накнаду за промет услуга физичког обезбеђења возова у којима су смештена добра која су у транзиту кроз Републику Србију ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром на то да се предметне услуге сматрају услугама које су у вези са транзитом добара. Обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Напомињемо, почев од 1. септембра 2024. године, услов за остваривање пореског ослобођења, који се односи на издавањерачуна у складу са Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24 – у даљем тексту: Правилник), сматра се испуњеним за порески период у којем је промет извршен ако је рачун издат закључно са 10. даном календарског месеца који следи пореском периоду у којем је промет извршен.

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

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

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

Према одредби члана 24. став 1. тачка 8) Закона, ПДВ се не плаћа на превозне и остале услуге које су у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Одредбом члана 100. став 2. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за остале услуге које су у вези са транзитом добара, обвезник може да оствари ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Према одредби члана 101а став 1. Правилника, услов за остваривање пореског ослобођења, који се односи на издавање рачуна у складу са овим правилником, сматра се испуњеним за порески период у којем је промет извршен ако је рачун издат закључно са 10. даном календарског месеца који следи пореском периоду у којем је промет извршен.

Напомињемо, наведена одредба члана 101а став 1. Правилника прописана је Правилником о изменама и допунама

Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, број 65/24) и примењује се почев од 1. септембра 2024. године.

5. Порески третман преноса права располагања на грађевинском објекту са аспекта ЗПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002402934 2024 10520 004 000 011 001 од 14. новембра 2024. године)

У складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 – у даљем тексту: ЗПДВ), за промет објеката прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, осим за:

- први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката;

- промет објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, 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 стизалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24 – у даљем тексту: ППДВ) ближе је уређено шта се сматра објектима, односно новоизграђеним објектима у смислу члана 25. став 2. тачка 3) ЗПДВ.

Сагласно наведеном, под претпоставком да је, у конкретном случају, инвеститор – обвезник ПДВ извршио први пренос права

располагања на новоизграђеном грађевинском објекту у смислу ЗПДВ обвезнику ПДВ – лицу „А” на основу уговора о продаји грађевинског објекта чија изградња није завршена закљученог у облику јавнобележнички потврђене (солемнизоване) исправе, за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са ЗПДВ, а обвезник ПДВ – лице „А” промет дела тог (незавршеног) објекта обвезнику ПДВ – лицу „Б” на основу уговора о продаји закљученог у истој форми, на промет који врши обвезник ПДВ – лице „А” обвезнику ПДВ – лицу „Б” може се применити члан 10. став 2. тачка 2) ЗПДВ ако је уговором на основу којег се врши предметни промет, закљученим између обвезника ПДВ – лица „А” и лица „Б”, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац (обвезник ПДВ – лице „Б”) обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез. Такође, ако обвезници ПДВ – лице „А” и лице „Б” нису закључили уговор о продаји дела незавршеног грађевинског објекта у облику јавнобележнички потврђене (солемнизоване) исправе, већ је дошло до авансног плаћања за тај промет на основу предуговора закљученог у облику јавнобележнички потврђене (солемнизоване) исправе у којем је наведено да ће се на промет дела објекта обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез, мишљења смо да је обвезник ПДВ – лице „Б” у својству пореског дужника из члана 10. став 2. тачка 2) ЗПДВ дужан да обрачуна ПДВ по основу плаћеног аванса.

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

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

Према члану 4. став 3. тач. 7) и 7а) ЗПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и пренос власничког удела на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 2) ЗПДВ прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је 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.

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом (члан 10. став 3. ЗПДВ).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) ЗПДВ 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 економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, 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 133. став 1. ППДВ, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) ЗПДВ, 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.).

Одредбама члана 134. став 1. ППДВ прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) ЗПДВ, сматрају објекти из члана 133. 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.

У складу са чланом 133. став 2. и чланом 134. став 2. ППДВ, економски дељивим целинама у оквиру објеката, односно у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови објеката

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

6. Одустајање од изградње првобитно планираног објекта због изградње објекта веће површине не утиче на право на одбитак претходног пореза по основу пројектантских услуга које се односе на првобитно планирани објекат

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002992745 2024 10520 004 000 011 004 од 12. новембра 2024. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну или другом документу који служи као рачун претходног учесника у промету - обвезника ПДВ одбије као претходни порез, ако набављена добра и примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, за промет за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну или другом документу који служи као рачун претходног учесника у промету - обвезника ПДВ (пројектанта) за израду идејног решења и прибављање локацијских услова, израду пројекта за грађевинску дозволу и пројекта за извођење радова на изградњи пословно – стамбеног објекта намењеног обављању делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, одбије као претходни порез уз испуњење прописаних услова, независно од тога да ли је накнаду за промет предметних услуга платио обвезник ПДВ којем

је промет извршен или друго лице. Ако обвезник ПДВ одустане од изградње првобитно планираног објекта због изградње објекта веће површине, та околност не утиче на право на одбитак претходног пореза по основу промета услуга обвезника ПДВ – пројектанта које се односе на првобитно планирани објекат.

Сагласно 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Рачуном из става 2. тачка 1) овог члана сматра се електронска фактура која је прихваћена, односно за коју се сматра да је прихваћена у складу са законом којим се уређује електронско фактурисање (члан 28. став 5. Закона).

Ако је електронска фактура из става 5. овог члана прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са овим законом, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана (члан 28. став 6. Закона).

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 8. Закона).

7. Место промета услуга организације едукације физичких лица из иностранства које обвезник ПДВ са седиштем у Републици Србији пружа школи са седиштем у иностранству (Мишљење Министарства финансија, бр. 002384195 2024 10520 004 000 011 004 од 12. новембра 2024. године)

Према одредби члана 12. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17,

30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон), овим чланом одређује се порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

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

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

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

Према одредби става 4. истог члана Закона, ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

У складу са наведеним, када обвезник ПДВ са седиштем у Републици Србији пружа школи са седиштем у иностранству услуге организације едукације физичких лица из иностранства (уз претпоставку да није реч о услугама које се пружају за потребе сталне пословне јединице те школе у Републици Србији), место промета предметних услуга је место седишта школе у иностранству, што значи да се по том основу ПДВ не обрачунава и не плаћа.

8. Услови за остваривање пореског ослобађања са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених за службене потребе дипломатских и конзуларних представништва, односно за личне потребе страног особља

дипломатских и конзуларних представништва, укључујући и чланове њихових породица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002670623 2024 10520 004 000 011 004 од 4. новембра 2024. године)

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава, односно за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица. Наведено пореско ослобођење може се остварити на начин и по поступку који су прописани Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24 - у даљем тексту: Правилник).

Наиме, обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга дипломатским и конзуларним представништвима у Републици Србији за њихове службене потребе, може да оствари пореско ослобођење за тај промет ако поседује фотокопију потврде о реципроцитету (фотокопија основне потврде) коју издаје министарство надлежно за иностране послове, односно други надлежни орган и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права (Образац СНПДВ).

Обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга страном особљу дипломатских и конзуларних представништава и члановима њихових породица за личне потребе тих лица, може да оствари пореско ослобођење за тај промет ако поседује фотокопију потврде о реципроцитету (фотокопија основне потврде) и оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе

носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 106. тачка 1) Правилника (Образац ЛНПДВ).

Међутим, када примера ради, дипломатско представништво закупи стан од физичког лица (које није обвезник ПДВ), на које гласе рачуни за топлотну енергију, воду, услуге чишћења и др, у том случају не постоји правни основ за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (1) Закона за промет топлотне енергије, воде, услуга чишћења и других добара и услуга, с обзиром на то да се предметни промет не врши дипломатском представништву, већ физичком лицу – закуподавцу.

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

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 24. став 11. Закона, ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана се остварује под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове.

Према одредби члана 106. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник ПДВ може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе:

(1) дипломатских и конзуларних представништава у Републици Србији, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(2) међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици Србији, ако је то предвиђено међународним уговором;

2) за личне потребе:

(1) дипломатских агената и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште,

(2) конзуларних функционера и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, са изузетком почасних конзуларних функционера и чланова њихових породица,

(3) чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, са изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(4) конзуларних службеника, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, са изузетком конзуларних службеника у конзулатима којима руководе почасни конзуларни функционери,

(5) чланова особља међународних организација, односно представништава међународних организација и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором,

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

Сагласно одредби члана 107. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 106. тачка 1) овог правилника, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

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

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

У складу са одредбом члана 108. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 106. тачка 2) овог правилника, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

- 1) фотокопију основне потврде;
- 2) оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 106. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централне.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ - Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 108. став 2. Правилника).

Одредбом члана 109. Правилника прописано је да ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ, односно налог на Обрасцу ЛНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику Србију, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права из члана 106. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Уз пореску пријаву за порески период у којем је извршио промет добара, односно услуга из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, обвезник ПДВ доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ (члан 110. став 1. Правилника).

Изузетно од става 1. овог члана, за временски ограничене или неограничене услуге (нпр. давање у закуп објеката), односно за добра чија ће се појединачна испорука вршити у одређеном временском периоду (нпр. гориво), примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ обвезник може да достави уз пореску пријаву за порески период у којем је отпочео пружање тих услуга, односно испоруку тих добара (члан 110. став 2. Правилника).

Ако је уговорено да ће се услуге, односно добра из става 2. овог члана пружати, односно испоручивати у периоду дужем од годину дана, примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ обвезник доставља уз пореску пријаву за порески период у којем отпочиње наредна година пружања услуге, односно испоруке добара (члан 110. став 3. Правилника).

Према одредби члана 111. став 1. Правилника, у случају кад носилац права пре истека рока од три године од дана набавке добара у Републици Србији, односно из увоза, без плаћања ПДВ, та добра пренесе трећем лицу путем продаје, поклона или на други начин (у даљем тексту: отуђење), дужан је да на промет тих добара плати ПДВ који није био плаћен при њиховој набавци у Републици Србији, односно из увоза.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, отуђење из става 1. овог члана не односи се на добра чија је појединачна вредност до 50 евра у динарској противвредности, која носиоци права поклањају другим лицима, у складу са њиховим функцијама.

9. Право на рефундацију ПДВ у случају куповине стана у грађевинском објекту који је обвезник ПДВ - продавац стана стекао током 2022. године са степеном завршености од 35% и завршио изградњу истог, за који је издао фискални рачун у којем је исказао обрачун ПДВ за 65% вредности стана
(Мишљење Министарства финансија, бр. 002804728 2024 10520 004 000 011 004 од 4. новембра 2024. године)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон) и члана 276. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24). Наиме, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на

основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, заједничкој својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Купац првог стана који испуњава наведене услове може да оствари рефундацију ПДВ, ако поседује фискални рачун у којем је исказан ПДВ обвезника ПДВ - продавца који је по том основу порески дужник у складу са Законом, на основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу. Према томе, физичко лице које купује први стан, а које поседује фискални рачун у којем је исказан ПДВ обвезника ПДВ – продавца који је по том основу порески дужник у складу са Законом, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана ако су испуњени остали приписани услови. С тим у вези, у случају промета стана који представља економски дељиву целину (посебну целину) у грађевинском објекту који је обвезник ПДВ – продавац стекао током 2022. године са степеном завршености од 35% и завршио изградњу истог, за који је издао фискални рачун у којем је исказао обрачунати ПДВ за 65% вредности стана, купац првог стана, уз испуњење осталих прописаних услова, има право на рефундацију ПДВ у складу са Законом.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са

пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

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

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

власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m², односно до 15 m².

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 (члан 56а став 5. Закона).

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

У складу са чланом 56а став 7. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

10. Исправка одбитка претходног пореза у складу са чланом 32. ЗПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002682876 2024 10520 004 000 011 001 од 4. новембра 2024. године)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22 - у даљем тексту: Закон), 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.

Обвезник нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме и објеката за вршење делатности са правом на одбитак претходног пореза, улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду и преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона.

У случају када обвезник ПДВ изврши улагање у сопствени објекат па дође до промета тог објекта (објекта у који је извршено улагање), са аспекта Закона не долази до два промета – промета објекта (са припадајућим земљиштем) и промета услуге улагања, већ је искључиво реч о промету добра – објекта (са припадајућим земљиштем).

У вези са наведеним, када је реч о улагањима у сопствене објекте, обавеза исправке одбитка претходног пореза не постоји ако обвезник ПДВ изврши промет објекта у који је извршено улагање за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, и то: први пренос

права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту и пренос права располагања на грађевинском објекту у случају када је уговором на основу којег се врши промет предметног добра, 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, као и промет објекта за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза. Међутим, ако обвезник ПДВ изврши улагање у сопствени објекат и у року краћем од десет година од момента завршетка улагања у објекат изврши промет тог објекта, при чему је за предметни промет објекта прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза по основу извршеног улагања у складу са Законом.

Према томе, обвезник ПДВ - лице А који је купио опрему, ситан инвентар и објекте у руинираном стању од обвезника ПДВ - лица Б – у стечају, извршио улагања у део тих објеката (која се према наводима из захтева не сматрају редовним одржавањем објеката) и те објекте користио одређено време за обављање делатности (краће од годину дана), после чега је највећи део стечене опреме и ситног инвентара, као и објекте који су у руинираном стању и објекте у које је извршио улагања унео као улог у новоосновано привредно друштво, при чему у конкретном случају нису испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона, обвезник ПДВ – лице А дужно је да по основу улагања у сопствене објекте изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са чланом 32. став 1. Закона.

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

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

Према 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.

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 економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, 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.

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 (члан 32. став 1. Закона).

Сагласно одредби члана 32. став 2. закона, исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између

рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Према ставу 3. истог члана Закона, обвезник нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају:

1) промета опреме и објеката за вршење делатности са правом на одбитак претходног пореза;

2) улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду;

3) преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.

Одредбом члана 133. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23, 116/23, 29/24, 65/24 и 73/24 - у даљем тексту: Правилник) прописано је да се објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају 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.).

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

Према одредби члана 134. став 1. Правилника, новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона,

сматрају се објекти из члана 133. 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 члана 134. став 2. 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.).

Одредбом члана 153. став 1. Правилника прописано је да се опремом за вршење делатности, у смислу Закона, сматра добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а које се користи или ће се користити за вршење делатности.

Објектима за вршење делатности, у смислу Закона, сматрају се објекти из члана 25. став 2. тачка 3) Закона, као и економски дељиве целине у оквиру тих објеката, а који се користе или ће се користити за вршење делатности (члан 153. став 2. Правилника).

Према ставу 3. истог члана Правилника, улагањем у објекте, у смислу Закона, сматрају се улагања у сопствене или туђе објекте који се користе или ће се користити за обављање делатности, а која подразумевају извођење, односно финансирање грађевинских, занатских и других радова у циљу побољшања услова коришћења објекта у току експлоатације (замена крова, увођење, односно замена инсталација и др.), осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката.

Одредбом члана 153. став 4. Правилника прописано је да се улагањима која се односе на редовно одржавање објеката из става 3. овог члана сматрају се улагања која подразумевају извођење, односно финансирање радова који се предузимају ради спречавања оштећења која настају употребом објекта или ради отклањања тих оштећења, а састоје се од прегледа, поправки и предузимања

превентивних и заштитних мера (поправка крова, кречење, фарбање, замена облога, замена санитариија, радијатора и сл.).

Сагласно одредби члана 154. став 1. Правилника, исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је настала измена услова који су важили за остваривање права на одбитак претходног пореза при набавци или производњи опреме или објеката за вршење делатности, односно при улагању у објекте.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Повраћај плаћеног пореза на имовину кад је решење којим је порез утврђен правоснажно

(Мишљење Министарства финансија, бр 002594958 2024 10520 004 001 070 001 од 24. септембра 2024. године)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21, 138/22 и 92/23 - у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају се:

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).

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. Закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона (члан 4. став 1. Закона).

Према одредби члана 10. став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а Закона, даном успостављања државине кад

се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према одредби члана 10. став 3. Закона, пореска обавеза за зграду у изградњи површине преко 500 m² (осим у случају из става 10. овог члана), односно за посебни део зграде који представља техничку и функционалну целину површине преко 500 m² који се дограђује или надграђује, која није оспособљена за коришћење и не користи се (у даљем тексту: зграда), на чијој изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (темелј, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подполагачких радова), настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

Према одредби члана 10. став 4. Закона, за зграде из става 3. тог члана за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који опредељује настанак пореске обавезе у складу са том одредбом, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године.

На настанак пореске обавезе у складу са чланом 10. ст. 3. и 4. Закона није од утицаја да ли је за зграду, односно посебни део зграде, мењано решење о грађевинској дозволи услед промене инвеститора или промена у току грађења, односно да ли је приликом извођења радова одступљено од издате грађевинске дозволе (члан 10. став 5. Закона).

Према одредби члана 33. став 2. тачка 1) Закона, порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује решењем

порески орган на чијој територији се налази непокретност за коју се утврђује порез.

Надлежни порески орган утврђивање пореза врши на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореског обвезника, података из евиденција надлежних органа и других података којима тај орган располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе (члан 33. став 3. Закона).

Решење о утврђивању пореза на имовину обвезнику који не води пословне књиге, на основу података у пореској пријави и других података којима располаже, надлежни порески орган може донети непосредним одлучивањем, без претходног изјашњавања обвезника о чињеницама које су од значаја за одлучивање (члан 33. став 4. Закона).

Према одредби члана 114. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22 – у даљем тексту: ЗПППА), право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања (члан 114а ст 1. и 2. ЗПППА).

Према томе, порез на имовину се утврђује пореском обвезнику, што у конкретном случају значи лицу које је ималац права својине на кући за становање и припадајућем земљишту које је површине преко десет ари, а не лицу које је финансирало извесне радове на изградњи те куће а које није порески обвезник.

Порез на имовину се утврђује од настанка пореске обавезе – за период за који право на утврђивање пореза није застарело. Да ли је и када настала пореска обавеза за конкретну кућу фактичко је питање, које на основу доказа утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан према месту непокретности. И у случају да пореска обавеза за кућу није настала, порез се утврђује за право својине на земљишту ако је површина тог земљишта преко десет ари.

Напомињемо да је за кућу за становање као јединствену функционалну целину која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, са уобичајено потребним инсталацијама, постројењима и опремом, што је чини принципијелно оспособљеном за коришћење, пореска обавеза настала и кад се користи цела, или њен део или се не користи.

Међутим, ако је кућа за становање као објекат у изградњи, површине до 500 m², само озидана и стављена под кров и није оспособљена за коришћење јер не располаже потребним инсталацијама и опремом да би се могла користити (нема електричне и водоводне инсталације, нема уграђену столарију..) а под условима да њено коришћење фактички није отпочело и да за њу није издата употребна дозвола, по нашем мишљењу обавеза по основу пореза на имовину за конкретну кућу није настала.

Ако сте сматрали да пореска обавеза није правилно утврђена, против тог решења сте имали право жалбе у прописаном року.

Правоснажно решење о утврђеном порезу на имовину производи правно дејство све док се у прописаном поступку не измени, не поништи или не укине. Стога се порез на имовину плаћен на основу правоснажног решења не сматра више или погрешно плаћеним порезом и нема основа за његов повраћај уколико се то решење не измени, не поништи или не укине.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода који се, као позитивна разлика у вредности ликвидационог остатка и уложеног капитала, пренесе на Републику Србију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 3076346 2024 10520 004 000 011 001 од 4. новембра 2024. године)

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

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

Сагласно одредби члана 541. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14-др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21), имовина друштва у ликвидацији која преостане после измирења свих обавеза друштва (ликвидациони остатак) расподељује се члановима друштва у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка друштва.

Према одредби члана 35. став 1. Закона, ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва над којим је окончан поступак ликвидације, односно закључен поступак стечаја, сматра се дивидендом.

У смислу Правилника о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 60/14, 41/15 и 53/15) којим је прописан садржај пореског биланса за недобитне организације из члана 1. став 3. Закона које примењују контни план за буџетски систем, а укључене су у консолидовани рачун трезора, приходи остварени на тржишту (који се исказују под ред. бр. 1. до 4. Обрасца ПБН) су приходи од камата, приходи остварени продајом добара на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

У конкретном случају, након спроведеног поступка ликвидације над резидентним привредним друштвом сва преостала имовина друштва (коју чине новчана средства и непокретности) припала је, као ликвидациони остатак, Републици Србији, као једином члану друштва.

С тим у вези, приход који се, као позитивна разлика у вредности ликвидационог остатка и уложеног капитала (а који се са аспекта Закона сматра дивидендом), пренесе на Републику Србију (као једином члану друштва над којим је спроведен поступак ликвидације), није предмет опорезивања у складу Законом.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман плаћања накнада по уговорима о базном инжењерингу нерезидентним правним лицима из Аустрије и Кине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002629616 2024 10520 004 000 011 004 од 14. новембра 2024. године)

Привредно друштво А је матично лице и холдинг друштво групације повезаних правних лица из Србије и Црне Горе;

Чланице привредног друштва А: привредно друштво Б и привредно друштво Ц имају значајна улагања у некретнине, постројења и опрему на својим производним локацијама у Србији;

Конкретно, привредно друштво Б, на локацији индустријског комплекса у Прахову реализује пројекат изградње индустријског постројења за термички третман индустријског отпада (енг. Waste to energy) капацитета 30 MWt. За пројектовање постројења и технологију инсерације одабрано је друштво Т из Аустрије уз сарадњу са друштвом И такође из Аустрије;

Топлотна енергија добијена из процеса термичког третмана користиће се за потребе производних процеса на локацији Прахово (доминантно за процес концентрације фосфорне киселине) што је, у складу са стратегијом декарбонизације пословања и потпуне супституције фосилних горива;

Привредно друштво Ц у наредне четири године планира да реализује пројекат „Прахово 2027” који треба да трансформише постојећи комплекс у Прахову у савремени, технолошки интегрисан, ресурсно и енергетски ефикасан индустријско-хемијски парк, први такве врсте у Србији;

Пројекат „Прахово 2027”, укључује:

Изградњу нове фабрике за производњу фосфорне киселине чиме ће се дуплирати производни капацитети, а произведена

количина високо концентроване фосфорне киселине износиће 500.000 тона годишње;

Изградњу нове фабрике кристалних ђубрива која ће имати годишњи капацитет 75.000 тона производа који ће бити пласирани кроз постојећу дистрибутивну мрежу стратешког партнера из иностранства;

Изградњу нове фабрике течних и прашкастих полифосфат ђубрива капацитета 100.000 тона годишње. Овај пројекат је значајан за Србију, зато што су течна полифосфатна ђубрива много ефикаснија од стандардних ђубрива у активној материји коју апсорбују биљке;

Сви наведени пројекти су greenfield инвестиције и биће опремљени потпуно новом индустријском инфраструктуром;

Уговор о базном инжењерингу који је закључен са друштвом Т, дефинише припрему документације за WTE постројење и то:

- утврђивање услова и концепта за израду урбанистичког пројекта и идејног решења WTE постројења;

- израду документације и калкулација које су основ за израду идејног пројекта и пројекта за грађевинску дозволу, као и припрему захтева за достављање понуда за поједина техничка решења у WTE постројењу;

- припрему документације (цртежа и калкулација) и смерница за детаљан дизајн грађевинских и електро-радова, као и за израду процесне опреме;

Уговор о базном инжењерингу са друштвом И је у ранијем периоду прво закључила привредно друштво А а, касније, када је привредно друштво Б номинован као инвеститор WTE постројења, уговор о базном инжењерингу је закључен између привредног друштва Б и друштва И;

Ови уговори дефинишу пружање инжењерских услуга и то:

- базног дизајна бункера за отпад у WTE постројењу;
- базног дизајна постројења за прераду неопасног отпада;

- базног дизајна за предтретман железничких прагова;
- израде концепта за посебне просторије у WTE постројењу;
- давања препорука за систем заштите од пожара.

На основу базног дизајна WTE постројења, припрема се детаљан пројекат односно израђује се пројектно-техничка документација у складу са српским прописима и стандардима ради апликације за грађевинску дозволу, одобрење за извођење радова и све остале дозволе и сагласности потребне за реализацију овог пројекта. При томе, ангажована лица на припреми пројектно-техничке документације не мењају базни дизајн WTE постројења нити ће, привредно друштво Б направити даљу репродукцију базног дизајна.

Ради а) изградње нове фабрике фосфорне киселине, б) нове фабрике кристалних ђубрива и ц) нове фабрике прашкастих и течних полифосфатних ђубрива, привредно друштво Ц има закључене уговоре о базном инжењерингу са друштвом К из Кине.

Ови уговори за нове фабрике под а) и б) горе, дефинишу пружање инжењерских услуга, и то:

- израду дијаграма процеса;
- израду нацрта постројења - процесне опреме која испуњава захтеване технолошке стандарде;
- припрему прелиминарне листе за процесну опрему;
- припрему спецификација и статистике потрошње;
- инструкције за систем цевовода;
- израду (прим. МФ) дизајна услова за електричне инсталације;
- припрему упутстава за коришћење процесне опреме;
- израду (прим. МФ) базног дизајна система за сушење муљева неутрализационе пулпе при производњи кристалних ђубрива;

- израду (прим. МФ) базног дизајна постројења за пречишћавање и

филтрацију фосфорне киселине, расхладног торња, постројења за испирање гасова;

- израду (прим. МФ) базног дизајна постројења за производњу фосфорне

киселине и фабрике кристалних ђубрива, припрему масеног и топлотног

биланса;

Уговор за нову фабрику под ц) горе, је у припреми али ће, на сличан начин, дефинисати обухват и садржај инжењерских услуга као и код горе наведених уговора;

Слично базном дизајну WTE постројења, на основу базног дизајна за горе поменуте фабрике израђује се пројектно-техничка документација при чему, ангажована лица на припреми пројектно-техничке документације не мењају базни дизајн који је припремило друштво К;

Друштва Т, И и К услуге базног инжењеринга обављају у својим матичним земљама Аустрији, односно Кини. Ова правна лица немају никакво правно нити физичко присуство инжењера запослених у овим страним лицима у Републици Србији.

За испоруку и монтажу WTE постројења (опреме) привредно друштво Б је ангажовао друге добављаче (који нису пружили услугу базног инжењеринга) који ће испоручити опрему, односно извршити монтажу исте. Друштво Т нити И немају обавезу надзора над изведеним грађевинским радовима, над производњом и монтажом опреме, нити давањем било каквих упутстава и инструкција везано за наведене активности, већ наведене активности врше инжењери друштва Б самостално или су ангажовани други добављачи;

Такође, за изградњу фабрике, привредно друштво Ц је закључило посебне уговоре са другим добављачима (који нису пружили услугу базног инжењеринга) док је, за испоруку опреме за горе поменуте фабрике, друштво Ц закључило посебне уговоре са друштвом К. Уговори о базном инжењерингу закључени између привредног друштва Ц и друштва К не дефинишу обавезу, нити накнада по овим уговорима укључује надзор, нити давање упутстава и инструкција од стране друштва К везано за наведене активности.

Имајући у виду наведено, обавештавамо вас о следећем:

I Са аспекта примене Закона о порезу на добит правних лица

Сагласно члану 40. став 1. тачка 2) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15-аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21 - у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада).

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, а статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује потврдом о резидентности у

складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 40а ст. 1. и 2. Закона).

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

1. Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС - Међународни уговори”, број 8/10 - у даљем тексту: Уговор/УИДО) који се примењује од првог јануара 2011. године.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2019. године, измењен решењима из Мултилатералне конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр.: 3/18 и 4/23).

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

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

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

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2023. године, измењен решењима из Мултилатералне конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања

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

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

С тим у вези:

Сходно, члану 7. (Добит од пословања) став 1. Уговора, добит (од, у конкретном случају, пружања услуга) предузећа државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије/Народне Републике Кине) опорезује само у тој држави (у конкретном случају, Републици Аустрији/Народној Републици Кини) осим ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) преко сталне (у Уговору са Републиком Аустријом: „пословне” - прим. МФ) јединице која се у њој налази. Ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) преко сталне (у Уговору са Републиком Аустријом: „пословне” - прим. МФ) јединице, добит предузећа (од, у конкретном случају, пружања услуга) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) али само до износа који се приписује тој сталној (у Уговору са Републиком Аустријом: „пословној” - прим. МФ) јединици (као, добит сталне (у Уговору са Републиком Аустријом: „пословне” - прим. МФ) јединице и, у свему, по одредбама домаћем пореског законодавства - прим. МФ).

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) ст. 2. и 3. Уговора са Републиком Аустријом:

(2) Ауторске накнаде могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају (Републици Србији) у складу са законима те државе (Републике Србије) али ако је стварни власник ауторских

накнада резидент друге државе уговорнице (Републике Аустрије) разрезан порез не може бити већи од:

1. 5 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 1. става (3) овог члана;

2. 10 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 2. става (3) овог члана.

(3) Израз „ауторске накнаде”, у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада:

1. за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело, укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију или радио; и

2. за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства;

Односно,

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) ст. 2. и 3. Уговора са Народном Републиком Кином:

„2. Ауторске накнаде се могу опорезивати и у држави уговорници у којој настају (Републици Србији) у складу са законима те државе (Републике Србије) али ако је прималац стварни власник ауторских накнада, разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада. Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог ограничења.

3. Израз „ауторске накнаде”, у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело, укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију или радио, као и за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.”

Имајући у виду наведено као и, посебно, наводе из описа чињеница да се, у конкретном случају, плаћање које резидентно правно лице врши нерезидентном правном лицу из Републике Аустрије/Народне Републике Кине, првенствено и доминантно, односи на плаћање услуга базног инжењеринга за (како се наводи) поред осталог, ИЗРАДУ (а не, коришћење или право коришћења - прим. МФ) урбанистичког пројекта ..., идејног решења ..., ИЗРАДУ (припрему) цртежа, калкулација, смерница ... за ДИЗАЈН грађевинских радова и ИЗРАДУ процесне опреме - другачије речено, за ИЗРАДУ разних врста ДИЗАЈНА (бункера ..., постројења ..., концепта ...) што, све заједно, доводи (доприноси) ИЗРАДИ (припреми) детаљне пројектно-техничке документације,

наведена плаћања, за нерезидентно правно лице из Републике Аустрије/Народне Републике Кине, сходно члану 7. (Добит од пословања) став 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања, имају карактер Добити од пословања која се (Добит) у Републици Србији опорезује САМО ако је остварена пословањем преко сталне (у Уговору са Републиком Аустријом: „пословне” - прим. МФ) јединице која се у њој (Републици Србији - прим. МФ) налази (што, како произилази из презентованог описа чињеница није случај).

Наведена плаћања (накнаде) се, у конкретном случају, не могу сматрати „ауторским накнадама” из члана 12. (Ауторске накнаде) став 3. уговора о избегавању двоструког опорезивања.

Ово из разлога јер се, не може сматрати да је исплата накнаде учињена за „коришћење или за право коришћења” дизајна (нацрта), модела или плана уколико је исплата намењена развоју дизајна (нацрта), модела или плана који још увек не постоји.

У таквом случају, исплата је учињена као накнада за услуге које ће довести до развоја тог дизајна (нацрта), модела или плана, чиме би (како је, претходно, наведено) потпала под члан 7. (Добит од пословања) УИДО.

Ово ће бити случај чак и када лице које осмишљава дизајн (нацрт), модел или план задржава сва права, чак и ауторско право из тог дизајна (нацрта), модела или плана.

Међутим када власник ауторског права у претходно развијеном плану одобрава другом лицу право на измену или репродукцију плана, без обављања било каквог додатног посла, исплата примљена од стране власника као накнада за одобравање таквог права на такву употребу плана би се сматрала „ауторском накнадом” из члана 12. (Ауторске накнаде) став 3. УИДО.

Другачије (али, суштински, исто) речено, уколико нерезидент домаћем кориснику омогући право коришћења тако (претходно) израђеног дизајна и то, на начин да се дизајн, у пракси (за потребе наручиоца) може мењати при чему, измену врши наручилац (а не онај ко је израдио дизајн тј. нерезидент/резидент Републике Аустрије/Народне Републике Кине који је, уједно, и власник ауторског права на израђеном дизајну) онда се, накнада за ту и такву врсту коришћења (измене) дизајна сматра ауторском накнадом чије плаћање подлеже обрачуну и обустави пореза по одбитку по стопи из члана 12. (Ауторске накнаде) став 2. УИДО.

Напомињемо да, у претходној порескоправној анализи, првенствено са аспекта примене УИДО, у конкретном случају,

није било говора¹ о (евентуалној) накнади за монтирање опреме (за коју сте, у опису чињеница навели да, као таква, није предвиђена) до које, долази изградњом фабрике, а ту изградњу врши домаћи наручилац, АЛИ према инструкцијама нерезидента - ако је то случај, онда накнада за такву врсту надзора тј. давања инструкција како наведено треба урадити представља ауторску накнаду (тј. накнаду за коришћење обавештења која имају индустријски, комерцијални или научни карактер из члана 12. став 3. УИДО).

2. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице – резидент Холандије, остварује од резидентног правног лица по основу коришћења платформе са медијским садржајем
(Мишљење Министарства финансија, бр. 54926 2024 10520 004 000 011 004 од 6. новембра 2024. године)

У конкретном случају, а како се (поред осталог) наводи у садржини поднетог захтева, нерезидентно правно лице (резидент Холандије - Нерезидент) и резидентно правно лице (које се бави пружањем телекомуникационих услуга - Резидент) намеравају да закључе уговор на основу ког ће Резидент стећи право да својим корисницима (уз телекомуникационе услуге) прода и услугу приступа Платформи која садржи базу (која, према нашем разумевању, није јавно доступна - у смислу да се, као јединствена целина, може бесплатно користити) медијског садржаја (филмова, серија и сл.).

Наведени медијски садржај је у власништву Нерезидента или других лица, за који Нерезидент има лиценцу уступљену од стране тих других лица - аутора таквих садржаја, при чему Нерезидент нема право да садржај који се налази на Платформи (а за који има лиценцу) уступа трећим лицима или даје подлиценце (што, практично, значи да Нерезидент нема правну могућност да даје подлиценцу за било

¹Али је, корисно да се и то, ипак, напомене.

који део видео садржаја доступног на Платформи) већ искључиво има право да омогући трећим лицима приступ Платформи (односно, њеном садржају као јединственој целини).

Приступ Платформи, како даље наводите, може се обезбедити путем претплате директно од Нерезидента или тако, што ће трећа лица (корисници телекомуникационих услуга Резидента) Платформи приступити путем инфраструктуре локалног друштва у одређеној земљи (Републици Србији) чије (телекомуникационе) услуге већ користе, а које је са Нерезидентом закључило уговор што је (како је претходно наведено) управо, и намера Резидента.

На основу таквог уговора, Резидент (као локално друштво) дакле, од Нерезидента, не добија лиценцу или подлиценцу за коришћење видео садржаја на Платформи нити, пак, стиче право коришћења Платформе, већ добија, искључиво право да (корисницима својих услуга) дистрибуира право на претплату које се (право) односи на приступ видео садржају на Платформи.

Коначно, као и без обзира на начин на који су се корисници определили за приступ Платформи (директно преко Нерезидента или преко локалног друштва/Резидента) њихово коришћење (гледање) садржаја Платформе је могуће само, ако прихвате услове које прописује Нерезидент.

С обзиром на наведено, постављате питање пореског третмана накнаде коју (на основу описаног и, ако до њега дође, закљученог уговора о пословној сарадњи) Резидент (локално друштво) исплаћује Нерезиденту.

I Са аспекта примене Закона о порезу на добит правних лица

Сагласно са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02-др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 91/15-аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21 – у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20%

обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада).

Сагласно наведеном, приход, који Нерезидент оствари од Резидента по основу закљученог уговора, а према ком Резидент има право да својим корисницима омогући приступ Платформи Нерезидента, према нашем мишљењу, представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. 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, а статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 40а ст. 1. и 2. Закона).

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом (у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. 1. 1984. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Уговор је, са почетком примене од 1. 1. 2020. године, измењен² решењима из Мултилатералне конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити

² <https://www.mfin.gov.rs/propisi/ugovori-o-izbegavanju-dvostrukog-oporezivanja/>

односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр.: 3/18 и 4/23).

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

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став 2. Уговора, ауторске накнаде се могу опорезивати у држави у којој настају (у Републици Србији - зато, јер је исплатилац ауторских накнада резидент Републике Србије - прим. МФ) и у складу са законом те државе (Републике Србије - прим. МФ) али тако разрезан порез не може бити већи од 10 одсто од бруто износа ауторских накнада.

У складу са чланом 12. (Ауторске накнаде) став 3. Уговора, израз „ауторске накнаде” употребљен у овом члану означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело укључујући кинематографске филмове и филмове и траке за телевизију и радио, патент, заштитни знак, нацрт и модел, план, тајну формулу или поступак, или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме, или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.

С тим у вези, као и на основу напред наведених информација, према нашем мишљењу, неспорно је да су (у конкретном случају) резидентна (како их наводите) трећа лица односно, корисници телекомуникационих услуга Резидента, приступом (преко локалног/ домаћег (како га називате) дистрибутера³) Платформи чији видео садржај је у власништву Нерезидента (као и, уз плаћање одговарајуће

³ Који, за услугу (како наводите) дистрибуције, нерезиденту и власнику Платформе, плаћа одговарајућу накнаду која, сама по себи, не представља ауторску накнаду приликом чије исплате треба обрачунати и обуставити дужни порез по одбитку.

накнаде) стекла право коришћења медијског садржаја који се налази на Платформи.

Имајући у виду наведено, накнада коју Резидент, локални (домаћи) како га називате, дистрибутер исплаћује Нерезиденту (власнику видео садржаја на Платформи) за Нерезидента, има карактер ауторске накнаде из члана 12. (Ауторске накнаде) став 3. Уговора, приликом чије исплате треба обрачунати и обуставити дужни порез по одбитку, по стопи од 10 одсто од бруто износа ауторске накнаде из члана 12. (Ауторске накнаде) став 2. Уговора.⁴

Ово из разлога јер, применом принципа суштина изнад форме или начела фактицитета из члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији⁵, наведена накнада, за Нерезидента, не представља дистрибутерску накнаду (приликом чије исплате не треба обрачунати и обуставити никакав порез по одбитку) већ, ауторску накнаду из члана 12. (Ауторске накнаде) став 3. Уговора, приликом чије исплате треба обрачунати и обуставити дужни порез по одбитку.

Наиме, у конкретном случају, локални (домаћи) како га називате, дистрибутер је, суштински, корисник лиценце добијене од Нерезидента (власника видео садржаја на Платформи).

Уколико нису испуњени услови за примену Уговора, примениће се одговарајуће одредбе Закона о којима је било говора у

⁴ Наведено, уз прилагање валидне потврде о резидентности Холандије, као опште (поред доказа о стварном власништву прихода) услова за примену одредаба Уговора.

⁵ „Службени гласник РС” бр. 80/02 ... 138/22.

делу (овог мишљења) о примени Закона о порезу на добит правних лица.

3. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице – резидент Холандије, остварује од резидентног правног лица по основу коришћења платформе са медијским садржајем
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 000356259 2023 10520 004 000 011 004 од 5. новембра 2024. године)

У захтеву се наводи да се нерезидентно правно лице (у конкретном случају, резидент Холандије) бави продајом услуга приступа својој дигиталној платформи (Платформа) која садржи базу (која, према нашем разумевању, није јавно доступна - у смислу, да се може бесплатно користити) медијског садржаја (филмова, серија, емисија и сл.) који је (садржај) у власништву нерезидента или нерезидент (за одређени садржај) има лиценцу уступљену од стране аутора таквих садржаја. Нерезидент нема право да медијски садржај који се налази на Платформи (а за који има лиценцу) уступа трећим лицима, већ искључиво има право да омогући трећим лицима приступ таквом садржају на Платформи⁶ и то, путем претплате директно од нерезидента или тако што ће трећа лица (физичка или правна) Платформи приступити путем инфраструктуре локалног (као дистрибутера права на претплату за приступ Платформи) друштва у одређеној земљи (чије услуге већ користе). С тим у вези, нерезидент намерава да са резидентним правним лицем (локалним друштвом) закључи уговор о пословној сарадњи на основу ког ће резидентно правно лице (од нерезидента) стећи овлашћење да корисницима својих услуга прода право приступа предметној платформи⁷, с тим

⁶ Наше разумевање је, да тај приступ омогућава гледање медијског садржаја (односно коришћење нечијег ауторског права на том садржају).

⁷ Исто

што су корисници дужни да, пре приступа Платформи, прихвате уговорне услове коришћења⁸ Платформе које је одредио нерезидент. Поред тога, а како даље наводите, на основу закљученог уговора, резидентно правно лице не стиче право приступа Платформи, као ни лиценцу (или подлиценцу) за медијски садржај на Платформи или право на дистрибуцију тог садржаја на територији Републике.

С обзиром на наведено, поставља се питање пореског третмана накнаде коју (на основу закљученог уговора о пословној сарадњи) резидентно правно лице исплаћује нерезиденту.

С тим у вези, обавештавамо вас о следећем:

I Са аспекта примене Закона о порезу на добит правних лица

У складу са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02-др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 91/15-аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21 – у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада).

Имајући у виду наведено, накнада, коју резидентно правно лице плаћа нерезиденту на основу уговора о пословној сарадњи у складу са којим резидент има право да корисницима својих услуга прода право приступа платформи нерезидента, према нашем

⁸ Исто, као у фусноти број 6.

мишљењу, представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона.

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом (у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. 1. 1984. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Уговор је, са почетком примене од 1. 1. 2020. године, измењен⁹ решењима из Мултилатералне Конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр.: 3/18 и 4/23).

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

У складу са чланом 12. (Ауторске накнаде) став 3. Уговора, израз „ауторске накнаде” употребљен у овом члану означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело укључујући кинематографске филмове и филмове и траке за телевизију и радио, патент, заштитни знак, нацрт и модел, план, тајну формулу или поступак, или за коришћење или за право

⁹ <https://www.mfin.gov.rs/propisi/ugovori-o-izbegavanju-dvostrukog-oporezivanja/>

коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме, или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.

С тим у вези, као и на основу напред наведених информација, према нашем мишљењу, неспорно је да су (у конкретном случају) резидентна (како их наводите) трећа (физичка и/или правна) лица, приступом (преко локалног/домаћег дистрибутера¹⁰) дигиталној платформи нерезидентног правног лица, уз плаћање одговарајуће накнаде, стекла право коришћења медијског садржаја који се налази на Платформи.

Имајући у виду наведено, накнада коју локални (домаћи) дистрибутер исплаћује нерезидентном правном лицу (власнику Платформе) за нерезидентно правно лице има карактер ауторске накнаде из члана 12. (Ауторске накнаде) став 3. Уговора, приликом чије исплате треба обрачунати и обуставити дужни порез по одбитку, по стопи од 10 одсто од бруто износа ауторске накнаде из члана 12. (Ауторске накнаде) став 2. Уговора.¹¹

Ово из разлога јер, применом принципа суштина изнад форме или начела фактицитета из члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији¹², наведена накнада, за нерезидентно правно лице, не представља дистрибутерску накнаду (приликом чије исплате не треба обрачунати и обуставити никакав порез по одбитку) већ, ауторску накнаду из члана 12. (Ауторске накнаде) став

¹⁰ Који, за услугу (како наводите) дистрибуције, нерезиденту и власнику Платформе, плаћа одговарајућу накнаду која, сама по себи, не представља ауторску накнаду приликом чије исплате треба обрачунати и обуставити дужни порез по одбитку.

¹¹ Наведено, уз прилагање валидне потврде о резидентности Холандије, као опште (поред доказа о стварном власништву прихода) услова за примену одредаба Уговора.

¹² „Службени гласник РС” бр. 80/02 ... 138/22.

3. Уговора, приликом чије исплате треба обрачунати и обуставити дужни порез по одбитку.

Наиме, у конкретном случају, локални (домаћи) дистрибутер је, суштински, корисник лиценце добијене од нерезидентног правног лица (власника Платформе).

Уколико нису испуњени услови за примену Уговора, примениће се одговарајуће одредбе Закона о којима је било говора у делу (овог мишљења) о примени Закона о порезу на добит правних лица.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Лицу које је корисник шумског земљишта у државној својини у нешумске намене утврђује се накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене (у конкретном случају за обављање делатности кампинга) као и накнада за коришћење заштићеног подручја, када се предметно шумско земљиште у државној својини налази у заштићеном подручју.

(Мишљење Министарства финансија, број 2237290 2024 10520 004 000 011 004 од 6. новембра 2024. године)

Према члану 63. Закона о накнадама за коришћење јавних добара, обвезник накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене је лице које користи шумско земљиште у државној својини у нешумске намене.

У смислу члана 63. став 2. тачка 3) Закона, под коришћењем шумског земљишта у државној својини у нешумске намене подразумева се коришћење шумског земљишта за намене које нису у функцији газдовања шумама у складу са планским документима, а које су разврстане према сродности коришћења шумског земљишта, за постављене објекте за обављање делатности, односно за други начин коришћења шумског земљишта у сврху обављања делатности.

Обвезнику накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене не може се наплаћивати закупнина за то шумско земљиште у државној својини (члан 63. став 3. Закона).

Према члану 64. тачка 2) Закона, основица накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене је површина земљишта изражена у метрима квадратним (m²), односно дужина изражена у m за намене из члана 63. став 2. тачка 3) овог закона.

Одредбом члана 65. Закона прописано је да су висине накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене, по појединачној намени коришћења, утврђене у Прилогу 3, у Табелама 1. до 6. овог закона.

Сагласно члану 66. Закона, накнаду за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене утврђује решењем корисник шума и шумског земљишта.

Накнаде за намене из члана 63. став 2. тачка 3) овог закона утврђују се за календарску годину, односно месечни период, односно на дневном нивоу у зависности од појединачне намене коришћења наведене у Прилогу 3. овог закона (члан 66. став 7. Закона).

Према члану 105. став 1. тачка 1) Закона, накнада за коришћење заштићеног подручја плаћа се за обављање делатности у заштићеном подручју (делатност путничких агенција, тур-оператора, услуге резервације и пратеће активности; делатности ресторана и покретних угоститељских објеката; делатност трговине, занатских услуга; рударства; енергетике; саобраћаја и др.).

Сходно члану 106. Закона, обвезник накнаде за коришћење заштићеног подручја је корисник заштићеног подручја, односно лице које обавља послове или располаже непокретностима и другим стварима на заштићеном подручју, посећује заштићено подручје ради одмора, спорта, рекреације и сличних потреба и на други начин користи заштићено подручје.

Према члану 107. ст. 1. и 2. највиши износи накнаде за коришћење заштићеног подручја по предметима утврђивања те накнаде, прописани су у Прилогу 5. Закона, а висину накнаде за коришћење заштићеног подручја својим актом утврђује управљач заштићеног подручја за предмете утврђивања накнаде које наплаћује на подручју којим управља, највише до износа прописаних у Прилогу 5. овог закона.

Утврђивање накнаде за коришћење заштићеног подручја врши управљач заштићеног подручја решењем за календарску годину, односно сразмерно периоду коришћења, када је период коришћења краћи од календарске године. Утврђена обавеза из става 1. овог члана за календарску годину, плаћа се тромесечно, у року од 15 дана по истеку тромесечја. Утврђена обавеза из става 1. овог члана за период коришћења краћи од календарске године, плаћа се месечно, у року од 15 дана по истеку месеца. (члан 108. ст. 1-3. Закона).

У складу са напред наведеним, мишљења смо да купац објеката (који се налазе на шумском земљишту у државној својини у заштићеном подручју) који је истовремено и корисник шумског земљишта у државној својини у заштићеном подручју за коришћење шумског земљишта у државној својини плаћа накнаду за коришћење шумског земљишта у државној својини у шумске намене у висини која је прописана у Прилогу 3, Табела 3. Закона (а на основу чињеничног стања утврђује се намена коришћења шумског земљишта и висина накнаде из Табеле 3). Поред претходно наведене накнаде обвезник који користи шумско земљиште у државној својини које се налази у заштићеном подручју за обављање делатности плаћа и накнаду за коришћење заштићеног подручја. Напомињемо да се

плаћање накнаде врши на основу решења управљача заштићеног подручја у износу који је управљач заштићеног подручја прописао својим актом а који не може бити виши од износа прописаног у Прилогу 5, Табела 1. Закона (висина накнаде из Табеле 1. утврђује се на основу делатности коју обвезник обавља а нпр. за обављање угоститељске делатности у оквиру кампова највиши износ накнаде је 24 динара по m² годишње.

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на течни нафтни гас (ТНГ) који се користи за индустријске сврхе у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, који се користи за узгој товних пилића за потребе прераде, путем гасних грејалица, као и права на рефакцију плаћене акцизе на наведени дериват нафте који се користи за загревање пословног простора истог привредног субјекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 002312219 2024 10520 004 005 011 004 од 25. новембра 2024. године)

1. Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС”, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, 153/20, 53/21 и 75/23 - у даљем тексту: Закон), прописано је да купац - крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, 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 рачун, односно рачун и да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Према ставу 4. наведеног члана закона прописано је да 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.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС”, бр. 112/12, 38/13, 93/13, 111/15, 81/18, 93/19 и 130/21 - у даљем тексту: Правилник о рефакцији акцизе за грејање) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац - крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Овлашћени дистрибутер, према члану 3. Правилника о рефакцији акцизе за грејање, у смислу наведеног правилника, јесте лице које поседује лиценцу издагу од стране Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, привредно друштво А, које набавља течни нафтни гас од друштва Б, овлашћеног дистрибутера деривата нафте који поседује лиценцу издату од стране Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте, може као купац - крајњи корисник остварити право на рефакцију плаћене акцизе на течни нафтни гас који користи за загревање пословних просторија, под условом да поседује фискални рачун са ПИБ-ом, уколико деривате нафте набавља на мало, односно рачун и доказ да је рачун плаћен уколико течни нафтни гас набавља од овлашћеног дистрибутера на велико за деривате нафте који се набављају од ступања на снагу Закона о фискализацији.

Уколико се ради о дериватима нафте који су набављени за време важења Закона о фискалним касама, привредно друштво А може као купац - крајњи корисник остварити право на рефакцију плаћене акцизе ако поседује фискални исечак о набавци тих деривата нафте и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка за набавку деривата од овлашћеног дистрибутера на мало, односно рачун о набавци деривата нафте од овлашћеног дистрибутера на велико, са доказом да је исти плаћен.

Напомињемо да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе за грејање пословног може остварити независно од тога што привредни субјект, као купац – крајњи корисник обавља делатност прераде и конзервисање меса која се обавља у оквиру шифре делатности 10.11 обухваћене Сектором Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, а под

условом да испуњава и остале услове који су прописани Законом и Правилником о рефакцији акцизе за грејање.

2. Одредбом члана 39б став 1. Закона, прописано је да купац - крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана закона прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона, који се користе као енергетска горива или као репродукциони материјал за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 38/13, 93/13, 111/15, 101/16, 18/18 и 130/21 - у даљем тексту: Правилник о рефакцији акцизе за индустријске сврхе) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3),

4), 5), 6) и 7) Закона може да оствари купац - крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона, која се користе као енергетско гориво за индустријске сврхе, као и за керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) Закона, која се користе за индустријске сврхе, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, право на рефакцију плаћене акцизе, остварује купац - крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Одредбама члана 9. Правилника о рефакцији акцизе за индустријске сврхе прописано је да лице из члана 2. став 2. тачка

2) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности, у складу са законом;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и опрему за обављање регистроване делатности из тачке 1) овог члана;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац - крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности.

Према члану 9. ст. 2. 3. Правилника о рефакцији акцизе за индустријске сврхе прописано је да се захтев за рефакцију подноси на Обрасцу РЕФ-И, са прилозима РЕФ-Иа и РЕФ-Иб, а да уз захтев правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља, и то: доказ о власништву на простору у коме се обавља производња, ако је подносилац захтева власник тог простора; уговор о закупу простора у коме се обавља производња, ако је подносилац захтева купац тог простора; важећу дозволу надлежног органа за обављање делатности, ако је таква дозвола предвиђена посебним прописом; доказ о поседовању текућег рачуна код банке на који ће се извршити рефакција плаћене акцизе; рачун о набављеним количинама деривата нафте у периоду за који се подноси захтев; доказ о плаћању рачуна из тачке 4) овог става (извод из банке); копију јединствене царинске исправе (ЈЦИ) са подацима о врсти и количини увезеног деривата нафте, као и документ царинског органа о обрачунатом царинском дугу и акцизи, ако подносилац захтева сам увози деривате нафте; доказ о плаћеном царинском дугу и акцизи за увезене количине из тачке 6) овог става, ако подносилац захтева сам увози деривате нафте; отпремни или други документ о утрошеним дериватима нафте које је увозник, односно произвођач деривата нафте искористио за индустријске сврхе у смислу члана 9. став 1. тачка 1) овог правилника, када захтев подноси увозник, односно произвођач тих деривата нафте.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским прописима, привредно друштво А, чија је регистрована делатност прерада и конзервасање меса, која се обавља у оквиру шифре делатности 10.11 обухваћене Сектором Ц – Прерађивачка

индустрија Класификације делатности, које користи течни нафтни, како наводите, као енергенат за гасне грејалице који је неопходан у процесу узгоја товних пилића, при чему течни нафтни гас набавља од увозника друштва Ц из Суботице, има право на рефакцију плаћене акцизе на течни нафтни гас који се користи у индустријске сврхе, ако је на те деривате нафте увозник платио прописани износ акцизе, а привредно друштво А као купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, под условом да испуњава остале услове прописане Законом и Правилником о рефакцији акцизе за индустријске сврхе. Рефакција плаћене акцизе за индустријске сврхе остварује се у пуном износу плаћене акцизе.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У НОВЕМБРУ 2024. ГОДИНЕ

| ЗАКони | |
|---|--|
| Закон о буџету Републике Србије за 2025. годину | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о играма на срећу | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о спречавању прања новца и финансирања тероризма | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Немачке развојне банке KfW, Франкфурт на Мајни, по задужењу Акционарског друштва „Електромрежа Србије”, Београд (пројекат „Регионални програм енергетске ефикасности у преносном сектору II – Трансбалкански електроенергетски коридор, секција III и секција IV”) | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о јавној својини | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |

| | |
|--|--|
| Закон о задуживању Републике Србије код Банке Поштанска штедионица, акционарско друштво, Београд за потребе финансирања Пројекта изградње тунелске везе између Карађорђевог улице до Дунавске падине | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама Закона о осигурању депозита | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о Агенцији за осигурање депозита | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о задуживању Републике Србије код Банке Поштанска штедионица, акционарско друштво, Београд за потребе финансирања Пројекта изградње саобраћајница са инфраструктуром на Макишком пољу | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о акцизама | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о ограничавању располагања имовином у циљу спречавања тероризма и ширења оружја за масовно уништење | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |

| | |
|--|--|
| Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о завршном рачуну буџета Републике Србије за 2023. годину | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о електронском фактурисању | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о електронским отпремницама | Сл. гласник РС, бр. 94 од 28. новембра 2024. |

| | |
|---|--|
| Закон о изменама и допунама Закона о отвореним инвестиционим фондовима са јавном понудом | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| Закон о изменама и допуни Закона о алтернативним инвестиционим фондовима | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 28. новембра 2024. |
| ОДЛУКЕ | |
| Одлука о откупу пре рока доспећа државних хартија од вредности, 05 број 424-11345/2024 од 21.11.2024. год. | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 92 од 22. новембра 2024. |
| Одлука о откупу пре рока доспећа државних хартија од вредности, 05 број 424-11347/2024 од 21.11.2024. год. | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 92 од 22. новембра 2024. |
| ПРАВИЛНИЦИ | |
| Правилник о допунама Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 01. новембра 2024. |
| Правилник о изменама и допунама Правилника о царинским обележјима | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 21. новембра 2024. |
| Правилник о измени Правилника о поступку издавања службене легитимације царинским службеницима | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 21. новембра 2024. |

| | |
|---|--|
| Правилник о службеној одећи и начину употребе и трајању службене одеће царинских службеника | Сл. гласник РС, бр. 91 од 21. новембра 2024. |
| Правилник о измени Правилника о систему извршења буџета Републике Србије | Сл. гласник РС, бр. 95 од 29. новембра 2024. |
| ОСТАЛО | |
| РЕВИДИРАНА ФИСКАЛНА СТРАТЕГИЈА за 2025. годину са пројекцијама за 2026. и 2027. годину | Сл. гласник РС, бр. 88 од 07. новембра 2024. |

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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