



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

## СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 11  
новембар 2020.  
година LX  
ISSN 0354-3242

---

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

Број 11  
новембар 2020.  
година LX  
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
БЕОГРАД

---

---

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

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

*За издавача*  
Синиша Мали, министар финансија

*Уређивачки одбор*  
Ана Панчић, др Драган Демировић,  
Снежана Карановић, Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
Ана Панчић  
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

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

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

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

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2020 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

**САДРЖАЈ**  
**ЈАВНИ ПРИХОДИ**

**ПОРЕЗИ**

1. Да ли се плаћа порез на доходак грађана или се „додатно утврђује и доплаћује“ порез на пренос апсолутних права у случају разлике вредности у поступку размене непокретности? ..... 7
2. Порески третман накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада ..... 12

**ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

1. Да ли су испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када имовину обвезника ПДВ, између осталог, чине два објекта које је обвезник ПДВ изградио у својству инвеститора 2015. године, од којих један – пословна зграда служи за обављање делатности изнајмљивања, а други – хотел служи за обављање угоститељске делатности, па обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине – пословне зграде као улог у поступку оснивања новог привредног друштва? ..... 15
  2. Утврђивање пореске основице за промет воде за пиће односно промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода ..... 18
  3. Утврђивање пореске основице када обвезник ПДВ, који врши испоруку воде за пиће, потражује од примаоца предметних
-

---

добра новчана средства у фиксном износу на месечном нивоу названа „погонска спремност система“ .....	20
4. Да ли обвезник ПДВ – купац меда има обавезу да на вредност примљеног меда од пољопривредника обрачуна ПДВ надокнаду? .....	22
5. Порески третман увоза картице са лиценцом која садржи код и упутства за откључавање, активирање или приступ софтверу.....	24
6. Да ли су испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ – преносилац, који се бави делатностима говедарства и свињарства, у оквиру статусне промене издвајања уз оснивање пренесе део имовине који чини комплетну имовину за обављање делатности свињарства новооснованом привредном друштву – стицаоцу које ће тим преносом постати обвезник ПДВ и наставити да обавља делатност свињарства, при чему ће друштво стицалац преузети запослене који обављају послове у вези са свињарством? .....	28
7. Порески третман промета услуга пречишћавања воде који обвезник ПДВ врши јавном комуналном предузећу .....	30
8. Порески третман зарачунавања споредних трошкова уколико после извршеног промета услуге давања у закуп пословног простора, обвезник ПДВ – закуподавац накнадно зарачуна обвезнику ПДВ – закупцу износ споредних трошкова, као и ако обвезник ПДВ – закуподавац на дан када је издао рачун за промет услуга давања у закуп пословног простора накнадно зарачуна обвезнику ПДВ – закупцу износ споредних трошкова .....	31

---

---

9. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ отпрема добра (опрему) са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у циљу повећања оснивачког капитала у зависном правном лицу са седиштем на територији АПКМ?.37

10. Утврђивање пореске обавезе ако се у поступку пореске контроле утврди да је порески обвезник у претходних 12 месеци извршио укупан промет добара или услуга у износу већем од 8.000.000 динара, по основу чега је настала обавеза евидентирања у систем ПДВ, али обвезник ПДВ није поднео евиденциону пријаву .....39

11. Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуга заступања глумца у случају када обвезник ПДВ – агент наплаћује од продуцента накнаду за услуге које је продуценту пружио глумац .....41

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју обвезник плаћа нерезидентном правном лицу (свом оснивачу) по основу одређених активности у циљу оснивања обвезника и омогућавања његовог пословања .....43

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу преноса удела у имовини привредног друштва .....47

---

---

## ЦАРИНЕ

1. Обрачун износа увозних дажбина у поступку привременог увоза .....49
2. Тумачење члана 23. став 5. Уредбе о царинским повластицама .....52

## ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у новембру 2020. године .....55

---

---

## Ј А В Н И П Р И Х О Д И

### ПОРЕЗИ

**1. Да ли се плаћа порез на доходак грађана или се „додатно утврђује и доплаћује“ порез на пренос апсолутних права у случају разлике вредности у поступку размене непокретности?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00646/2019-04 од 17.11.2020. год.)

Како из вашег захтева произлази, физичка лица (даље: власници земљишта) су привредном друштву пренела право својине на земљишту и на тај пренос је, како наводите, 2017. године утврђен и плаћен порез на пренос апсолутних права. Наведени пренос су физичка лица извршила уз накнаду, за уговором одређене станове које је привредно друштво као инвеститор изградило на предметном земљишту (наводите да је том лицу издата грађевинска дозвола и на тај пренос је обрачунат и плаћен порез на додату вредност) при чему је вредност станова који се по том основу преносе физичким лицима већа од вредности уступљеног земљишта.

*Са с̄тановишӣа Закона о порезу на доходак грађана*

Сагласно одредби 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 и 95/18, у даљем тексту: ЗПДГ), капитални добитак, односно губитак представља разлику између



продајне цене права и њихове набавне цене, остварену преносом права, поред осталог, 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. овог члана (члан 72. став 3. ЗПДГ).

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, 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 овог закона, 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 10. ЗПДГ).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 16) ЗПДГ прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 3. ЗПДГ.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. ЗПДГ.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 9) ЗПДГ прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац.

Сагласно одредби члана 101. ЗПДГ, порез по одбитку из члана 99. овог закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Имајући у виду наведено, у случају када се врши промет непокретности, тако да се по основу права својине на непокретности (на земљишту) путем размене стиче право својине на другој непокретности (на стану), приход који физичко лице оствари у виду позитивне разлике између продајне и набавне цене земљишта опорезује се капиталним добитком. Код преноса права путем размене за друго право, продајном ценом сматра се тржишна цена права које се даје у размену.

У вези са питањем које се односи на порески третман прихода сагласно члану 85. ЗПДГ, указујемо да Пореска управа према начелу фактицитета у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода, сагласно члану 9. 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 и 86/1, у даљем тексту: ЗПППА).

*Са стјановишија 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 и 86/19, даљем тексту: Закон), 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. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) Закона).

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

Према одредби члана 25. став 5. Закона, кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени, обвезник пореза одређује се у складу са ст. 1. до 4. тог члана за свако апсолутно право из чл. 23. и 24. Закона које је предмет размене.

Основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности (члан 27. став 1. Закона).

Према одредбама члана 27. ст. 2. и 3. Закона, које су биле у примени у периоду од 30.5.2013. до 16.12.2018. године, 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 одредбама члана 34. и члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року из става 2. тог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Према одредби члана 28. Закона, код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона, пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона.

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 6/14 68/14 – др. закон, 142/14, 5/15, 83/15, 5/16, 108/16, 7/17, 113/17, 13/18, 30/18 и 72/19), ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредбама члана 63. 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 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА), ако Пореска управа, до истека законског рока за доношење пореског решења, не може да утврди порез на основу потпуно утврђеног чињеничног стања донеће привремено пореско решење, на основу до тада утврђеног чињеничног стања. Решење којим се коначно утврђује порез укида решење из става 1. овог члана. Крајњи рок за доношење решења којим се коначно утврђује порез је три године од дана доношења привременог решења.

Према томе, правна природа правног посла не одређује се према називу који су уговорне стране правном послу дале, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе. У том смислу, уговор назван Уговор о заједничком финансирању изградње којим физичко лице преноси право својине на земљишту, уз накнаду, коју чини право својине на уговором опредељеној будућој ствари – становима које ће привредно друштво, као стицалац права својине на земљишту, као инвеститор изградити на том земљишту, по економској суштини јесте теретни правни посао – уговор о размени земљишта за станове као будућу ствар. Ако су на том земљишту постојали и објекти, реч је о размени постојеће непокретности (земљишта са објектима) за непокретност – станове као будућу ствар.

С тим у вези, кад се врши пренос права својине на земљишту у Републици, у размену за право својине на једном или више уговором одређених станова (као посебних делова будућег објекта) које ће стицалац права својине на земљишту као инвеститор изградити на том земљишту, пренос права својине на неизграђеном земљишту који врши физичко лице предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Ако су на том земљишту били изграђени и објекти, пренос права својине на земљишту са објектима који врши физичко лице које није обвезник пореза на додату вредност – предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Порески орган је дужан да (по настанку пореске обавезе) решењем утврди пореску обавезу (што значи и пореску основицу) за пренос уз накнаду права својине на земљишту (и објектима – ако су на том земљишту постојали) који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, у складу са чланом 27. ст. 1. до 3. и чланом 28. Закона, имајући у виду све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке. Кад је порески орган порез утврдио решењем (које није привремено), правоснажно решење о утврђивању пореза на пренос апсолутних права производи правно дејство све док се у поступку по ванредним правним лековима не измени, или не поништи или не укине, независно од износа пореске основице и пореза који је њиме утврђен.

## **2. Порески третман накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-500/2020-04 од 27.10.2020. год.)

Према одредби члана 18. 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, у даљем тексту: ЗПДГ), не плаћа се порез на зараде на примања запосленог од послодавца по основу накнаде документованих трошкова превоза за долазак и одлазак са рада – до висине цене месечне превозне карте у јавном саобраћају, односно до висине стварних трошкова превоза, а највише до 3.988 динара месечно (наведени износ је у примени почев од 1. фебруара 2020. године закључно са 31. јануаром 2021. године).

Одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са одредбом члана 9. став 2. ЗПДПЛ, примања запосленог која се, у смислу закона којим је уређено опорезивање дохотка грађана, сматрају зарадом, укључујући и примања на која се до износа прописаног тим законом не плаћа порез на зараде, признају се као расход у пореском билансу у пореском периоду у коме су исплаћена, односно реализована.

Према одредби члана 9. став 1. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19), књижење пословних промена и догађаја (у даљем тексту: пословних промена) на рачунима имовине, обавеза, капитала, прихода и расхода врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа.

Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене (члан 9. став 2. Закона о рачуноводству).

Сагласно члану 10. став 4. Закона о рачуноводству, правно лице, односно предузетник је дужно да, пре уноса података из рачуноводствене исправе у пословне књиге, одреди одговорно лице које треба да изврши контролу веродостојности исправе, а то лице потписом, односно другом идентификационом ознаком (утврђеном општим актом којим правно лице, односно предузетник уређује организацију рачуноводства) потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, рачунски тачна и да веродостојно приказује пословну промену).

Имајући у виду наведено, на примања запосленог од послодавца по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада, када је такав трошак документован одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом (нпр. рачун за куповину месечне претплатне карте, дневне карте или карте за једну вожњу у јавном превозу, рачун за гориво у случају коришћења сопственог возила и сл.), сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 1) ЗПДГ, не плаћа се порез на доходак грађана.

Међутим, у случају када накнада трошкова превоза за долазак и одлазак са рада није документована одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом, такво примање подлеже опорезивању порезом на зараде.

У случају када накнада трошкова превоза за долазак и одлазак са рада није документована одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом, при чему је предметна накнада опорезована порезом на зараде, сматрамо да се иста (накнада) признаје као расход у пореском билансу у пореском периоду у коме је исплаћена, сходно члану 9. став 2. ЗПДПЛ.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Да ли су испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када имовину обвезника ПДВ, између осталог, чине два објекта које је обвезник ПДВ изградио у својству инвеститора 2015. године, од којих један – пословна зграда служи за обављање делатности изнајмљивања, а други – хотел служи за обављање угоститељске делатности, па обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине – пословне зграде као улог у поступку оснивања новог привредног друштва?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-764/2020-04 од 19.11.2020. год.)*

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон) и Правилником о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник о преносу имовине), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, са или без накнаде, или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од



наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса имовине.

Према томе, када имовину обвезника ПДВ, између осталог, чине два објекта које је обвезник ПДВ изградио у својству инвеститора 2015. године, од којих један – пословна зграда служи за обављање делатности изнајмљивања, а други – хотел служи за обављање угоститељске делатности, па обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине – пословне зграде као улог у поступку оснивања новог привредног друштва, мишљења смо да у том случају нису испуњени услови за примену члана 6. Закона, из разлога што обвезник ПДВ и даље поседује објекат који му може служити за обављање делатности изнајмљивања, што значи да му у моменту преноса пословне зграде није онемогућено да обавља ту делатност.

\*\*\*

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

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

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

Споредном испоруком добара из става 6. овог члана не сматра се пренос права располагања на грађевинском објекту или

економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта која се сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности (члан 4. став 7. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом (члан 4. став 8. Закона).

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

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (члан 6. став 3. Закона).

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности

стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

## **2. Утврђивање пореске основице за промет воде за пиће односно промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-740/2020-04 од 17.11.2020. год.)*

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет воде за пиће (осим флаширане), који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 10%. Такође, на промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода, којима се сматра сакупљање, одвођење, пречишћавање и испуштање отпадних, атмосферских и површинских вода са површина јавне намене, односно од прикључка корисника на уличну канализациону мрежу, третман отпадних вода у постројењу за пречишћавање, црпљење, одвоз и третирање фекалија из септичких јама, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%.

Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. У основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају се јавни приходи (осим ПДВ) и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара или услуга.

Према томе, у основицу за обрачунавање ПДВ по пореској стопи од 10% за промет воде за пиће (осим флаширане), односно промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних

вода урачунава се и новчани износ на име накнаде за коришћење вода, односно накнаде за испуштenu воду, који обвезник ПДВ потражује од примаоца добара, односно услуга. С тим у вези, ако обвезник ПДВ накнадно (после извршеног промета) потражује наведени новчани износ од примаоца добара, односно услуга, реч је о измени основице у складу са чланом 21. Закона.

\*\*\*

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

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

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

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

Према ставу 3. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

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

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 15) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, као и воде за пиће, осим флаширане.

По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода (члан 23. став 2. тачка 16) Закона).

У складу са одредбом члана 12а Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18), пречишћавањем и одвођењем атмосферских и отпадних вода, у смислу члана 23. став 2. тачка 16) Закона, сматра се сакупљање, одвођење, пречишћавање и испуштање отпадних, атмосферских и површинских вода са површина јавне намене, односно од прикључка корисника на уличну канализациону мрежу, третман отпадних вода у постројењу за пречишћавање, црпљење, одвоз и третирање фекалија из септичких јама.

### **3. Утврђивање пореске основице када обвезник ПДВ, који врши испоруку воде за пиће, потражује од примаоца**

**предметних добара новчана средства у фиксном износу на месечном нивоу названа „погонска спремност система“**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-739/2020-04 од 17.11.2020. год.)

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ, који врши испоруку воде за пиће (осим флаширане), потражује од примаоца предметних добара новчана средства у фиксном износу на месечном нивоу названа „погонска спремност система“, при чему је реч о новчаним средствима која се односе на финансирање издатака којима се обезбеђују одговарајући санитарни услови за безбедну дистрибуцију воде, реч је о делу накнаде за испоруку воде. С тим у вези, обвезник ПДВ – испоручилац воде за пиће (осим флаширане), дужан је да на укупан износ накнаде за испоруку воде (без ПДВ) обрачуна ПДВ по пореској стопи од 10% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

\*\*\*

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.

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

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник

прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 17. став 3. Закона, у основицу се урачунавају и:

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

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 15) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, као и воде за пиће, осим флаширане.

#### **4. Да ли обвезник ПДВ – купац меда има обавезу да на вредност примљеног меда од пољопривредника обрачуна ПДВ надокнаду?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-701/2020-04 од 17.11.2020. год.)

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који откупљује пољопривредне или шумске производе, односно прима пољопривредне услуге од пољопривредника, има обавезу да на вредност примљених добара или услуга обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8%, о чему издаје документ за обрачун (признаницу), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње). С тим у вези, обвезник ПДВ – купац

пољопривредних добара, у конкретном случају меда, има обавезу да на вредност примљеног меда (без ПДВ надокнаде) обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику на текући рачун или рачун штедње, уз напомену да је вредност меда на коју се обрачунава ПДВ надокнада ствар облигационог (уговорног) односа између уговорних страна, у конкретном случају између пољопривредника и обвезника ПДВ – откупљивача меда.

Напомињемо, обвезник ПДВ – откупљивач меда има право да, уз испуњење услова прописаних чланом 28. Закона, обрачунату ПДВ надокнаду одбије као претходни порез, ако је износ ПДВ надокнаде и вредност меда платио пољопривреднику, при чему ПДВ надокнада мора бити исплаћена у новцу, искључиво уплатом на текући рачун или рачун штедње пољопривредника, а вредност меда може бити плаћена и на други законом дозвољен начин (нпр. у готовом новцу, у добрима, у услугама).

\*\*\*

Према члану 34. став 1. Закона, физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

У складу са одредбом члана 34. став 2. Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог



члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнад исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

#### **5. Порески третман увоза картице са лиценцом која садржи код и упутства за откључавање, активирање или приступ софтверу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-695/2020-04 од 17.11.2020. год.)

1. 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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на увоз добра – у конкретном случају картице са лиценцом које садржи код и упутства за откључавање, активирање или приступ софтверу, ПДВ се обрачунава и плаћа, а основу за обрачунавање ПДВ чини вредност увезеног добра утврђена у складу са царинским прописима, у коју се урачунавају акциза, царина, друге увозне дажбине и остали јавни приходи, осим ПДВ, као и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици Србији.

\*\*\*

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.

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

Сагласно одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро.

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

Сагласно одредбама члана 19. став 2. Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

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

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

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

Одредбом члана 59. Закона прописано је да је за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено.

2. Местом промета услуга преноса, уступања и давања на коришћење ауторског и сродног права, права на патенте, лиценце, заштитне знакове и друга права интелектуалне својине, у конкретном случају лиценце за софтвер, коју страном лице врши пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, 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 којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште. На

промет предметне услуге извршен у Републици, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Међутим, ако је надлежни царински орган при утврђивању основе за обрачунавање ПДВ за увоз картице са лиценцом која садржи код и упутства за откључавање, активирање или приступ софтверу, у царинску вредност те картице урачунао и вредност лиценце (накнаду за право коришћења софтвера), у том случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за лиценцу – право коришћења софтвера.

\*\*\*

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

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

Сагласно одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици.

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

Страном лице које у Републици врши промет добара и услуга из става 1. овог члана искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, као и промет услуга превоза

путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ (члан 10а став 2. Закона).

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

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

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

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

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

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да када услугу пружа страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

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

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

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

**6. Да ли су испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ – преносилац, који се бави делатностима говедарства и свињарства, у оквиру статусне промене издвајања уз оснивање пренесе део имовине који чини комплетну имовину за обављање делатности свињарства новооснованом привредном друштву – стицаоцу које ће тим преносом постати обвезник ПДВ и наставити да обавља делатност свињарства, при чему ће друштво стицалац преузети запослене који обављају послове у вези са свињарством?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-647/2020-04 од 17.11.2020. год.)*

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон) и Правилником о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник о преносу имовине), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, са или без накнаде, или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени следећи услови: да је стицалац дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ, да стицалац дела имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац и да предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност.

Према томе, када обвезник ПДВ – преносилац, који се бави делатностима говедарства и свињарства, у оквиру статусне промене издвајања уз оснивање у складу са законом којим се уређују привредна друштва, пренесе део имовине који чини комплетну имовину за

обављање делатности свињарства новооснованом привредном друштву – стицаоцу које ће тим преносом, према наводима из вашег захтева, постати обвезник ПДВ и наставити да обавља делатност свињарства, при чему ће друштво стицалац преузети запослене који обављају послове у вези са свињарством у смислу да ће запослени по престанку радног односа код друштва преносиоца закључити радни однос са друштвом стицаоцем, мишљења смо да је реч о преносу дела имовине на који се примењује члан 6. став 1. тачка 1) Закона.

Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса имовине.

Напомињемо, обвезник ПДВ који изврши пренос дела имовине у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона, дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра, односно услуге који чине део имовине чији је пренос извршен, као и да изда рачун са спецификацијом добара, односно услуга који чине тај део имовине.

\*\*\*

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, 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 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као

улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (члан 6. став 3. Закона).

Преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге које чине имовину или део имовине чији је пренос извршен (члан 6. став 4. Закона).

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника, пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен, је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

## **7. Порески третман промета услуга пречишћавања воде који обвезник ПДВ врши јавном комуналном предузећу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-644/2020-04 од 17.11.2020. год.)*

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ пружа услуге пречишћавања воде јавном комуналном предузећу, промет тих услуга опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%, с обзиром да је реч о услугама које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом у смислу члана 23. став 2. тачка 15) Закона, за које је прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ.

\*\*\*

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 15) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, као и воде за пиће, осим флаширане.

У складу са одредбом члана 12. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18), услугама које претходе испоруци воде за пиће водоводном мрежом, у смислу члана 23. став 2. тачка 15) Закона, сматрају се захватање, пречишћавање и прерада воде.

**8. Порески третман зарачунавања споредних трошкова уколико после извршеног промета услуге давања у закуп пословног простора, обвезник ПДВ – закуподавац накнадно зарачуна обвезнику ПДВ – закупцу износ споредних трошкова, као и ако обвезник ПДВ – закуподавац на дан када је издао рачун за промет услуга давања у закуп пословног**



**простора накнадно зарачуна обвезнику ПДВ – закупцу износ споредних трошкова**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-642/2020-04 од 17.11.2020. год.)

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ – закуподавац изврши промет услуге давања у закуп пословног простора обвезнику ПДВ – закупцу, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу (примера ради, трошкови електричне енергије, чишћења, осигурања, промоције тржног центра итд.), у коју није укључен ПДВ. За промет наведене услуге обвезник ПДВ – закуподавац издаје рачун који нарочито садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ – издаваоца рачуна, место и датум издавања и редни број рачуна, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна, врсту и обим услуга, датум промета услуга, износ основице, пореску стопу која се примењује и износ ПДВ који је обрачунат на основицу. Поред наведених података, рачун за предметни промет може да садржи и податке о вредностима појединачних споредних трошкова које обвезник ПДВ – закуподавац зарачунава обвезнику ПДВ – закупцу. На основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – купац има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – закуподавца одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова прописаних Законом.

Ако после извршеног промета услуге давања у закуп пословног простора, обвезник ПДВ – закуподавац накнадно зарачуна обвезнику ПДВ – закупцу износ споредних трошкова, реч

је о повећању основице за промет услуге давања у закуп пословног простора. Такође, ако обвезник ПДВ – закуподавац на дан када је издао рачун за промет услуга давања у закуп пословног простора накнадно зарачуна обвезнику ПДВ – закупцу износ споредних трошкова, предметно зарачунавање споредних трошкова сматра се повећањем основице за промет услуге давања у закуп пословног простора. Обвезник ПДВ – закуподавац дужан је да обрачуна ПДВ на укупан износ трошкова који зарачунава обвезнику ПДВ – закупцу, без ПДВ, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У случају накнадног зарачунавања споредних трошкова обвезник ПДВ – закуподавац издаје документ о повећању основице (тзв. књижно задужење) који садржи податке прописане одредбама члана 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту: Правилник о рачунима). Према наведеном члану Правилника о рачунима, документ о повећању основице нарочито садржи податке о: називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа, месту и датуму издавања и редном броју документа, називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа, износу за који је повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је повећан износ обрачунатог ПДВ, као и броју и датуму издавања рачуна за извршени промет услуга. На основу тако издатог документа, обвезник ПДВ купац има право да ПДВ обрачунат и исказан у том документу одбије као претходни порез, уз испуњење осталих прописаних услова. Међутим, ако документ који издаје обвезник ПДВ – закуподавац у циљу зарачунавања споредних трошкова не садржи наведене податке, у том случају нису испуњени услови за одбитак претходног пореза.

\*\*\*

Сагласно одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

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

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

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

Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у

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

1) који је опорезив ПДВ;

2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

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

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан 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.

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

Према одредби става 6. истог члана Закона, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

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

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

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

Министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна (члан 45. Закона).

Сагласно члану 6. став 1. Правилника о рачунима, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

- 1) из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако за тај промет не примењује систем наплате;
- 2) из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

Према одредби члана 15. став 1. Правилника о рачунима, када се после извршеног промета добара и услуга промени накнада за тај промет, обвезник ПДВ издаје документ о повећању или смањењу накнаде, односно документ о повећању или смањењу основице, а који нарочито садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју документа;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа;

4) износу за који је смањена, односно повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је смањен, односно повећан износ обрачунатог ПДВ – у случај опорезивог промета за који је обвезник ПДВ – издавалац документа порески дужник у складу са Законом;

5) износу за који је смањена, односно повећана накнада, без ПДВ – у случају опорезивог промета за који обвезник ПДВ – издавалац документа није порески дужник у складу са Законом;

6) износу за који је смањена, односно повећана накнада за промет добара и услуга – у случају промета који је ослобођен ПДВ и промета који не подлеже опорезивању, а за који се издаје рачун у складу са овим правилником;

7) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате у складу са Законом – у случају када се за тај промет примењује систем наплате;

8) броју и датуму издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

Одредбом става 2. истог члана Правилника о рачунима прописано је да документ из става 1. овог члана издаје обвезник ПДВ који је издао рачун за промет добара или услуга у складу са чл. 42. и 43. Закона.

**9. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ отпрема добра (опрему) са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у циљу повећања оснивачког капитала у зависном правном лицу са седиштем на територији АПКМ? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-622/2020-04 од 17.11.2020. год.)**

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон) и Уредбом о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Службени гласник РС“, бр. 111/13 и 31/18, у даљем тексту: Уредба), на отпремање добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши промет тих добара поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ. Доказима да је извршено отпремање добара на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара.

Према томе, када обвезник ПДВ отпрема добра (опрему) са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у циљу повећања оснивачког капитала у зависном правном лицу са седиштем на територији АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако обвезник ПДВ поседује јединствену исправу издату у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ. По основу овог промета обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

\*\*\*

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.

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

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

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да се на промет добара који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не обрачунава и не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Према одредби члана 3. став 2. Уредбе, доказима да су добра отпремљена на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара.

Отпремање, односно допремање добара из чл. 3. и 4. ове уредбе врши се у складу са важећим прописима (члан 5. Уредбе).

## **10. Утврђивање пореске обавезе ако се у поступку пореске контроле утврди да је порески обвезник у претходних 12**



**месеци извршио укупан промет добара или услуга у износу већем од 8.000.000 динара, по основу чега је настала обавеза евидентирања у систем ПДВ, али обвезник ПДВ није поднео евиденциону пријаву**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-592/2019-04 од 17.11.2020. год.)*

Поводом вашег захтева број: 000-413-04-00071/2019-K0062 од 8.07.2019. године, у вези са применом 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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), у прилогу вам достављамо мишљење број: 413-00-1126/2006-04 од 18.11.2008. године које је дало Министарство финансија поступајући по вашем захтеву.

Ако занемаримо износ тзв. цензуса за обавезно евидентирање у систем ПДВ који је у време давања наведеног мишљења износио 4.000.000 динара, а данас износи 8.000.000 динара, сви ставови дати у том мишљењу, као и у мишљењу број: 413-00-2412/09-04 од 29.10.2009. године (које сте навели у вашем захтеву број: 000-413-04-00071/2019-K0062 од 8.07.2019. године) и даље се примењују. С тим у вези, ако се у поступку пореске контроле утврди да је порески обвезник у претходних 12 месеци извршио укупан промет добара или услуга у износу већем од 8.000.000 динара (укупан промет дефинисан је одредбом члана 33. став 6. Закона), по основу чега је настала обавеза евидентирања у систем ПДВ, али обвезник ПДВ није поднео евиденциону пријаву, надлежни порески орган утврђује пореску обавезу у износу ПДВ који је обвезник ПДВ био дужан да обрачуна у складу са Законом, почев од дана обављања ПДВ активности, тј. дана који следи дану у којем је остварен укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара.

Почев од дана обављања ПДВ активности, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза ако су испуњени сви Законом прописани услови. То право може да оствари ако поднесе евиденциону пријаву и ако податке о износу претходног пореза

искаже у поднетој пореској пријави, у одговарајућим пољима Обрасца ПОПДВ и Обрасца ПППДВ.

**11. Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуга заступања глумца у случају када обвезник ПДВ – агент наплаћује од продуцента накнаду за услуге које је продуценту пружио глумац**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-373/2020-04 од 17.11.2020. год.)

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 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ – агент који је закључио уговор о заступању са глумцем, дужан је да за промет услуга заступања обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде (без ПДВ) који за услугу заступања остварује, односно треба да оствари обвезник ПДВ – агент. С тим у вези, када обвезник ПДВ – агент наплаћује од продуцента накнаду за услуге које је продуценту пружио глумац, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга заступања глумца не урачунава се износ који обвезник ПДВ – агент наплаћује од продуцента у име и за рачун глумца, под условом да тако наплаћени износ преноси глумцу у чије име и за чији рачун је извршио наплату. Наиме, новчана средства која обвезник ПДВ – агент у име и за рачун глумца наплаћује од продуцента и преноси глумцу не представљају део накнаде за промет услуге заступања коју обвезник ПДВ – агент пружа глумцу.

\*\*\*

Сагласно одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет

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

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

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

Према одредби члана 17. став 4. тачка 2) Закона, основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### **1. Порески третман накнаде коју обвезник плаћа нерезидентном правном лицу (свом оснивачу) по основу одређених активности у циљу оснивања обвезника и омогућавања његовог пословања**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-596/2020-04 од 12.11.2020. год.)*

Како наводите у поднетом захтеву, нерезидентно правно лице (нерезидент), у оквиру проширења свог пословања, основало је на територији Републике резидентно правно лице (обвезник). У циљу оснивања обвезника и омогућавања његовог пословања нерезидент је (у периоду пре и након оснивања, односно током периода отпочињања обављања делатности обвезника) спровео одређене активности које, између осталог, обухватају: ангажовање сопствених запослених (ради преговора са републичким и локалним органима власти, пружаоцима услуга из области права, финансија, пореза и др.), ангажовање трећих лица (ради пружања услуга у корист обвезника из области права, финансија, пореза и др.), покривање трошкова оснивања (таксе плаћене Агенцији за привредне регистре, овере код јавних бележника и др.). Како даље наводите у поднетом захтеву, нерезидент и обвезник закључили су споразум којим су дефинисане активности које је нерезидент спровео ради оснивања и отпочињања обављања делатности обвезника, као и висина трошкова (нерезидента) насталих у вези с тим, а које ће (у складу са споразумом) обвезник надокнадити (тј. исплатити) свом оснивачу – нерезиденту. С обзиром на наведено, поставља

се питање да ли се расходи обвезника, настали по основу наведене исплате нерезиденту, признају у пореском билансу, односно да ли се приликом исплате накнаде оснивачу обрачунава и плаћа порез по одбитку према одредбама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон).

- У складу са чланом 6. ст. 1. и 2. Закона, основица пореза на добит правних лица је опорезива добит која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даље тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

У смислу члана 7. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним у билансу успеха сачињеном у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са чланом 16. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 ... 91/19), друштво може члановима извршити повраћај трошкова у вези са оснивањем друштва искључиво ако је то предвиђено оснивачким актом или статутом, а у случају из става 1. овог члана оснивачким актом или статутом се мора одредити или проценити износ тих трошкова.

У случају када обвезник врши нерезиденту повраћај трошкова које је нерезидент имао ради оснивања обвезника (као

свог зависног правног лица), а који су, с тим у вези, предвиђени оснивачким актом обвезника на начин прописан одредбама члана 16. Закона о привредним друштвима, сматрамо да уколико обвезник по том основу искаже расход у својим пословним књигама, тако исказан расход признаје се у пореском билансу.

• Сагласно одредби члана 40. став 1. тачка 5) Закона, 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 услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

Поред тога, а имајући у виду да накнада (коју обвезник плаћа нерезиденту) обухвата и накнаду за услуге које се односе на ангажовање (од стране нерезидента) лица која су пружила услуге у области права, финансија, пореза и сл., поставља се питање да ли приликом исплате тог дела накнаде, постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, сагласно одредбама Закона.

С тим у вези, када обвезник плаћа нерезиденту накнаду за услуге из тачке 5) става 1. члана 40. Закона (и то: рачуноводствене услуге и друге услуге из области правног и пословног саветовања), независно да ли је нерезидент предметне услуге пружио самостално или преко трећих лица, мишљења смо да се у том случају обрачунава и плаћа порез по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона.

Напомињемо да надлежни орган Пореске управе у поступку пореске контроле, у складу са одредбама закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, на основу свих расположивих доказа утврђује неопходне чињенице које су (у конкретном случају) од значаја за признавање расхода, односно утврђивање пореске обавезе, у складу са Законом.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу преноса удела у имовини привредног друштва**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-588/2020-04 од 13.11.2020. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

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

Према одредби члана 72. став 3. Закона, обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. тог члана.

Одредбом члана 159а став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18, 95/18 и 91/19) прописано је да се резервисаним сопственим уделом друштва у смислу овог закона сматра удео који друштво бестеретно стиче од члана друштва, ради доделе финансијског инструмента – право на стицање удела.

Према одредби члана 159а став 3. Закона о привредним друштвима, једночлано друштво с ограниченом одговорношћу може имати резервисани сопствени удео.



Одредбом члана 159в став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да је финансијски инструмент – право на стицање удела, у смислу овог закона, непреносиви финансијски инструмент који издаје друштво с ограниченом одговорношћу, а који сагласном имаоцу даје право на стицање удела одређеног дана (дан доспећа) по одређеној цени.

Имајући у виду наведено, пренос без накнаде дела удела који физичко лице власник 100% удела у привредном друштву (друштво с ограниченом одговорношћу) изврши том друштву, ради образовања резервисаног сопственог удела друштва за потребе издавања финансијског инструмента – право на стицање удела сагласно Закону о привредним друштвима, не сматра се преносом у смислу члана 72. став 2. Закона по основу кога се остварује приход који се опорезује порезом на капиталне добитке.

Наиме, за сврху опорезивања порезом на капиталне добитке под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду. Како за потребе образовања резервисаног сопственог удела друштва ради издавања финансијског инструмента – право на стицање удела сагласно Закону о привредним друштвима, члан једночланог привредног друштва (друштво с ограниченом одговорношћу) без накнаде преноси на привредно друштво део свог удела у том друштву, с обзиром да се пренос врши без накнаде, физичко лице не остварује приход (као разлику између продајне и набавне цене удела) који би био предмет опорезивања порезом на капиталне добитке.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Обрачун износа увозних дажбина у поступку привременог увоза**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00787/2020-17 од 03.12.2020. год.)

Одредбом члана 215. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 – др. закон и 144/20) прописано је да у поступку привременог увоза страна роба намењена поновном извозу може бити предмет посебне употребе на царинском подручју Републике Србије, са потпуним или делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина. Поступак привременог увоза може се користити ако су испуњени следећи услови:

1) да роба није намењена подвргавању било каквој измени, осим нормалном смањењу вредности услед њене употребе;

2) да је могуће обезбедити да се роба која је стављена у поступак привременог увоза може идентификовати, осим ако, имајући у виду природу робе или предвиђену употребу, због одсуства мера за идентификацију неће доћи до злоупотребе поступка или, у случају из члана 199. Царинског закона, ако се поштовање услова утврђених за еквивалентну робу може проверити;

3) да је носилац поступка пословно настањен ван царинског подручја Републике Србије, осим ако није другачије предвиђено;

4) да су испуњени услови за потпуно или делимично ослобођење од плаћања дажбина утврђени царинским прописима.

Такође, чланом 216. Царинског закона прописано је да царински орган одређује рок у коме се роба стављена у поступак привременог увоза мора поново извести или ставити у нови царински поступак. Тај рок мора бити довољно дуг да сврха одобрене употребе може да се оствари. Осим ако није другачије предвиђено, максималан рок током којег роба може остати у поступку привременог увоза за исте сврхе и под одговорношћу истог носиоца одобрења је 24 месеца, чак и ако је поступак окончан стављањем робе у други посебан поступак и њеним накнадним стављањем, поново, у поступак привременог увоза.

Ако се, у изузетним околностима, одобрена употреба не може постићи у претходно наведеним роковима, царински орган може одобрити разумно продужење тог рока, на образложен захтев носиоца одобрења. Укупни рок током којег роба може остати у поступку привременог увоза не може бити дужи од 10 година, осим у случају непредвиђеног догађаја.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране законске одредбе, правило је да роба може остати у поступку привременог увоза за исте сврхе и под одговорношћу истог

носиоца одобрења највише 24 месеца, а да само у **изузетним околностима**, царински орган може одобрити разумно продужење тог рока.

Што се тиче плаћања увозних дажбина по основу привременог увоза, најпре, указујемо на члан 65. Царинског закона којим је прописано да стављањем стране робе која подлеже плаћању увозних дажбина у царински поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина настаје царински дуг и то у време прихватања декларације.

Чланом 217. Царинског закона прописано је да је износ увозних дажбина за робу стављену у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина 3% од износа увозних дажбина који би требало да се плати на ту робу да је стављена у слободан промет на дан када је стављена у поступак привременог увоза.

Горе наведени износ одређује се за сваки месец или за део месеца у којем се роба налазила у поступку привременог увоза са делимичним ослобађањем од увозних дажбина. Износ увозних дажбина које се наплаћују не може бити већи од износа који би требало платити да је роба била стављена у слободан промет на дан кад је била стављена у поступак привременог увоза.

Према томе, у случају да царински орган, у складу са одредбом члана 216. став 3. Царинског закона, одобри

**изузетно продужење рока** привременог увоза за исте сврхе и под одговорношћу истог носиоца одобрења након истека рока од 24 месеца, а имајући у виду норму да износ увозних дажбина који се наплаћује за робу стављену у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина не може бити већи од износа који би требало платити да је роба била стављена у слободан промет на дан кад је била стављена у поступак привременог увоза, следи да не постоји даља обавеза плаћања увозних дажбина по основу привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина у тренутку када износ увозних дажбина наплаћен по том основу достигне износ који би се наплатио за исту робу да је била стављена у слободан промет на дан кад је била стављена у поступак привременог увоза.

## **2. Тумачење члана 23. став 5. Уредбе о царинским повластицама**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00889/2020-17 од 26.11.2020. год.)

Чланом 247. тачка 1) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 91/19 – др. закон) прописано је да се увозне дажбине не плаћају, између осталог, на рекламни материјал и узорке који се бесплатно примају из иностранства.

У складу са чланом 247. тачка 1) Царинског закона, чланом 23. Уредбе о царинским повластицама („Службени гласник РС“, бр. 38/19 и 86/19) прописано је да се увозне дажбине не плаћају на рекламни материјал и узорке који се бесплатно примају из иностранства. Да би наведена повластица могла да се користи, корисник царинске повластице мора поднети царинском органу изјаву или други доказ страног пошиљаоца да рекламни материјал и узорке шаље бесплатно, као и своју изјаву да ће тај материјал бесплатно поделити у рекламне сврхе, односно да ће узорке употребити у сврхе за које су увезени.

Чланом 23. став 5. Уредбе о царинским повластицама прописано је да се рекламним материјалом и узорцима, између осталог сматрају штампани или снимљени материјал, објаве, огласи, плакати, каталози, микрофилмови и други облици трговинског обавештавања о роби, превозу и услугама које пружа страни пошиљалац, разни рекламни предмети на којима је видно утиснута фирма страног пошиљаоца са којим корисник повластице одржава пословне везе, до укупне вредности од 3.000 евра, у динарској противвредности.

Како даље наводите у допису, да се код Царинарнице Београд, у вези са претходно наведеним одредбама, појавила дилема да ли је повластица дељива у ситуацији када је вредност рекламног материјала далеко већа од прописане повластице или се мора оцаринити без примене повластице за целокупну пошиљку, сматрамо да, имајући у виду претходно наведене одредбе царинских прописа, повластица не може бити дељива и да се вредност повластице може остварити искључиво

на рекламни материјал чија укупна вредност не прелази прописани износ од 3.000 евра у динарској противвредности, а да сваки износ преко поменутог износа подлеже наплати увозних дажбина, у целости.

---

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У НОВЕМБРУ 2020. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2020. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 135 од 12. новембра 2020.
Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 144 од 27. новембра 2020.
Закон о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 144 од 27. новембра 2020.
Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 144 од 27. новембра 2020.
Закон о изменама и допуни Царинског закона	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 144 од 27. новембра 2020.
Закон о изменама и допунама Закона о царинској служби	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 144 од 27. новембра 2020.
Закон о изменама Закона о регулисању јавног дуга Републике Србије по основу неисплаћене девизне штедње грађана положене код банака чије је седиште на територији Републике Србије и њиховим филијалама на територијама бивших република СФРЈ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 144 од 27. новембра 2020.



УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају државних хартија од вредности на примарном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 140 од 20. новембра 2020.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 137 од 13. новембра 2020.
Правилник о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 142 од 25. новембра 2020.
ОДЛУКЕ	
Одлука о откупу дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту пре рока доспећа, 05 број 48-9567/2020 од 26. новембра 2020. год.	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 143 од 26. новембра 2020.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту у оквиру ГМТН Програма, 05 број 424-9547/2020-1 од 26. новембра 2020. год.	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 143 од 26. новембра 2020.

ОСТАЛО	
ФИСКАЛНА СТРАТЕГИЈА за 2021. годину са пројекцијама за 2022. и 2023. годину	Сл. гласник РС, бр. 142 од 25. новембра 2020.

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