



Република Србија  
**МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА**

Број: 011-00-225/2017-04

24. март 2017. године

Кнеза Милоша 20

Београд

На основу члана 23. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС”, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14),

Министар финансија доноси

## **ОБЈАШЊЕЊЕ**

**у вези са одређивањем места промета услуга превоза добара које се пружају пореском обвезнику, од 1. априла 2017. године**

### **1. Увод**

Од 1. априла 2017. године примењују се нова правила за одређивање места промета услуга, која су прописана одредбама члана 12. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16 - у даљем тексту: Закон). У складу са наведеним правилима, место промета услуга превоза добара одређује се у зависности од тога да ли се услуга пружа пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник.

**НАПОМЕНА:** Лицем које врши услуге превоза добара сматра се лице које фактички врши превоз добара, као и свако друго лице које се обавезало да ће извршити превоз добара.

### **2. Одређивање пореског обвезника**

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

Одредбама члана 12. став 2. 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.

Сагласно одредбама члана 12. став 3. Закона, 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.

### **3. Место промета услуга превоза добара**

Место промета великог броја услуга одређује се у складу са општим правилима прописаним одредбама члана 12. ст. 4. и 5. Закона, док су за одређивање места промета одређених услуга (наведених у Закону) прописани изузеци од примене општих правила. С обзиром на то да за промет услуга превоза добара које се пружају пореском обвезнику није прописан изузетак од примене општег правила из члана 12. став 4. Закона, местом промета предметних услуга, у складу са чланом 12. став 4. 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 у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

### **4. Услуге превоза добара које нису предмет опорезивања ПДВ**

Ако прималац услуга превоза добара има седиште, сталну пословну јединицу којој се врши промет услуга (а која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште), пребивалиште или боравиште у иностранству, односно ван Републике Србије, место промета услуга је у иностранству, односно ван Републике Србије, што значи да те услуге нису предмет опорезивања ПДВ.

Када предметне услуге врши обвезник ПДВ, пружалац услуга - обвезник ПДВ дужан је изда рачун у складу са Законом и Правилником 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 и 86/15 – у даљем тексту: Правилник о рачунима). Наиме, у рачуну за услуге превоза добара за које се сматра да су извршене у иностранству, обвезник ПДВ издаје рачун у којем наводи назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна, место и датум издавања и редни број рачуна, назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна (при чему податак о ПИБ-у страног лица није обавезан, али се препоручује), врсту и обим услуга, датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања, укупан износ накнаде за извршени промет услуга и напомену о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 12. став 4. Закона.”.

Податак о накнади за промет услуга превоза добара за које се сматра да су извршене у иностранству не исказује се у пореској пријави (Образац ПППДВ), али је обвезник ПДВ – пружалац услуга дужан да у својој евиденцији обезбеди податке о том промету у складу са Законом и Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Службени гласник РС”, број 120/12).

**НАПОМЕНА:** За необрачунавање ПДВ по основу пружања услуга превоза добара које нису предмет опорезивања ПДВ, није потребно испунити услове који су прописани за остваривање пореског ослобођења за услуге превоза добара које су предмет опорезивања ПДВ.

## **5. Услуге превоза добара које су предмет опорезивања ПДВ и порески третман тих услуга**

Ако прималац услуга превоза добара има седиште, сталну пословну јединицу којој се врши промет услуга, пребивалиште или боравиште у Републици Србији, место промета услуга је у Републици Србији, што значи да је реч о услугама које су предмет опорезивања ПДВ, за који се одређује порески третман.

На накнаду, без ПДВ, за промет наведених услуга превоза добара, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом, осим у случају када је реч о услугама превоза добара за које је Законом прописано пореско ослобођење (нпр. услуге превоза у вези са увозом, извозом, транзитом и привременим увозом добара).

Наиме, одредбама члана 24. став 1. тач. 1) и 8) Закона прописано је, између осталог, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на превозне услуге које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. овог закона (основица за увоз добара), као и на превозне услуге које су у вези са извозом, транзитом и привременим увозом добара. Пореско ослобођење за промет предметних услуга може се остварити ако су испуњени услови прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС”, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16 и 21/17 – у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима).

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о пореским ослобођењима, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара, а које се сматрају споредним трошковима из члана 19. став 2. тачка 2) Закона, обвезник може да оствари уз поседовање доказа да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара.

Сагласно ставу 2. истог члана Правилника о пореским ослобођењима, доказима из става 1. овог члана за превозне услуге које су повезане са увозом добара сматрају се:

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

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

Услугом превоза која је повезана са увозом добара из члана 24. став 1. тачка 1) Закона, која се пружа пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од места утовара ван Републике Србије до првог одредишта у Републици Србији из члана 19. став 3. Закона, при чему се у рачуну за предметну услугу исказује податак о укупном износу накнаде за ту услугу (члан 2. став 4. тачка 1) и став 5. Правилника о пореским ослобођењима).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета превозних услуга које су повезане са увозом добара, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (члан 2. став 7. Правилника о пореским ослобођењима).

Одредбом члана 14. став 1. Правилника о пореским ослобођењима прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са извозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

Изузетно од става 1. овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Правилника о пореским ослобођењима, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са извозом добара, од места утовара до места претовара која се налазе на територији Републике Србије, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом;
- 2) царинску декларацију за поступак транзита.

Услугом превоза која је у вези са извозом добара из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, а која се пружа пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од места утовара у Републици Србији до одредишта ван Републике Србије, при чему се у рачуну који се издаје за предметну услугу исказује податак о укупном износу накнаде за ту услугу (члан 14. став 4. тачка 1) и став 5. Правилника о пореским ослобођењима).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета превозних услуга које су у вези са извозом добара, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (члан 14. став 6. Правилника о пореским ослобођењима).

Одредбом члана 15. став 1. Правилника о пореским ослобођењима прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са транзитом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);
- 2) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника о пореским ослобођењима, изузетно, ако се транзит добара врши далеководима, цевоводима или на сличан начин, пореско ослобођење обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом;
- 2) потврду надлежног царинског органа о извршеном транзиту добара.

Услугом превоза која је у вези са транзитом добара из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, а која се пружа пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара преко територије Републике Србије, од места утовара до места истовара која се налазе ван Републике Србије, при чему се у рачуну који се издаје за предметну услугу исказује податак о укупном износу накнаде за ту услугу (члан 15. став 4. тачка 1) и став 5. Правилника о пореским ослобођењима).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета превозних услуга које су у вези са транзитом добара, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (члан 15. став 6. Правилника о пореским ослобођењима).

Одредбом члана 16. став 1. Правилника о пореским ослобођењима прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне услуге које су у вези са привременим увозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);
- 2) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника о пореским ослобођењима, услугом превоза која је у вези са привременим увозом добара из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, а која се пружа пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од места утовара ван Републике Србије до првог

одредишта у Републици Србији из члана 19. став 3. Закона, при чему се у рачуну који се издаје за предметну услугу исказује податак о укупном износу накнаде за ту услугу (члан 16. став 3. тачка 1) и став 4. Правилника о пореским ослобођењима).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета превозних услуга које су у вези са привременим увозом добара, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (члан 16. став 5. Правилника о пореским ослобођењима).

## **6. Примери за одређивање места промета услуге превоза добара који врши обвезник ПДВ**

1) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара од Београда до Краљева пореском обвезнику који има седиште у Новом Саду.

Место промета услуге је Нови Сад. Промет услуге опорезује се ПДВ по пореској стопи од 20%.

2) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара од Београда до Краљева пореском обвезнику који има седиште у Паризу.

Место промета услуге је Париз. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

3) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза која је повезана са увозом добара од Париза до Београда пореском обвезнику који има седиште у Новом Саду.

Место промета услуге је Нови Сад. Промет услуге ослобођен је ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, ако је вредност те услуге садржана у основици за обрачунавање ПДВ за увоз добара и уз поседовање доказа прописаних Правилником о пореским ослобођењима.

4) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза која је повезана са увозом добара од Париза до Београда пореском обвезнику који има седиште у Риму.

Место промета услуге је Рим. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

5) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза у вези са извозом добара од Београда до Париза пореском обвезнику који има седиште у Новом Саду.

Место промета услуге је Нови Сад. Промет услуге ослобођен је ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, ако обвезник ПДВ поседује доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима.

6) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза у вези са извозом добара од Београда до Париза пореском обвезнику који има седиште у Паризу.

Место промета услуге је Париз. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

7) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара од Париза до Барселоне пореском обвезнику који има седиште у Београду.

Место промета услуге је Београд. Промет услуге опорезује се ПДВ по пореској стопи од 20%.

8) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара од Париза до Барселоне пореском обвезнику који има седиште у Риму.

Место промета услуге је Рим. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

9) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара у вези са транзитом пореском обвезнику који има седиште у Београду, од Љубљане до Атине, преко територије Републике Србије.

Место промета услуге је Београд. Промет услуге ослобођен је ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, ако обвезник ПДВ поседује доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима.

10) Обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара у вези са транзитом пореском обвезнику који има седиште у Атини, а који је истовремено обвезник ПДВ у Републици Србији, од Љубљане до Атине, преко територије Републике Србије.

Место промета услуге је Атина. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

## **7. Примери за одређивање места промета услуге превоза добара који врши страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом**

1) Страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом (у даљем тексту: страном лице) пружа услугу превоза добара од Београда до Краљева пореском обвезнику који има седиште у Новом Саду.

Место промета услуге је Нови Сад. Промет услуге опорезује се ПДВ по пореској стопи од 20%. Порески дужник за предметни промет је порески обвезник - прималац услуге.

2) Страном лице пружа услугу превоза добара од Београда до Краљева пореском обвезнику који има седиште у Паризу.

Место промета услуге је Париз. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

3) Страном лице пружа услугу превоза која је повезана са увозом добара од Париза до Београда пореском обвезнику који има седиште у Новом Саду.

Место промета услуге је Нови Сад. Промет услуге ослобођен је ПДВ, ако је вредност те услуге садржана у основици за обрачунавање ПДВ за увоз добара и ако прималац услуге поседује доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима.

4) Страном лице пружа услугу превоза која је повезана са увозом добара од Париза до Београда пореском обвезнику који има седиште у Риму.

Место промета услуге је Рим. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

5) Страном лице пружа услугу превоза у вези са извозом добара од Београда до Париза пореском обвезнику који има седиште у Новом Саду.

Место промета услуге је Нови Сад. Промет услуге ослобођен је ПДВ, ако прималац услуге поседује доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима.

6) Страно лице пружа услугу превоза у вези са извозом добара од Београда до Париза пореском обвезнику који има седиште у Паризу.

Место промета услуге је Париз. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

7) Страно лице пружа услугу превоза добара од Париза до Барселоне пореском обвезнику који има седиште у Београду.

Место промета услуге је Београд. Промет услуге опорезује се ПДВ по пореској стопи од 20%. Порески дужник за предметни промет је порески обвезник - прималац услуге.

8) Страно лице пружа услугу превоза добара од Париза до Барселоне пореском обвезнику који има седиште у Риму.

Место промета услуге је Рим. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

9) Страно лице пружа услугу превоза која је повезана са транзитом добара од Минхена до Истанбула, преко територије Републике Србије, пореском обвезнику који има седиште у Чачку.

Место промета услуге је Чачак. Промет услуге ослобођен је ПДВ, ако прималац услуге поседује доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима.

10) Страно лице пружа услугу превоза која је повезана са транзитом добара од Минхена до Истанбула, преко територије Републике Србије, пореском обвезнику који има седиште у Минхену.

Место промета услуге је Минхен. Промет услуге није предмет опорезивања ПДВ.

**НАПОМЕНА:** У случају када услугу превоза добара пружа нерезидентно правно лице (страно лице или обвезник ПДВ у Републици Србији) правном лицу, односно предузетнику из Републике Србије, исплатилац прихода дужан је да по основу пружања услуге превоза добара, у делу који је фактички извршен на територији Републике Србије, обрачуна, обустави и плати порез по одбитку у складу са законом којим се уређује порез на добит правних лица, односно законом којим се уређује порез на доходак грађана.

П.О. МИНИСТРА  
ДРЖАВНИ СЕКРЕТАР

Ненад Мијаиловић