



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 2
фебруар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 2
фeбруар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, 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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2022 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза културног добра под називом Планови дизајна ентеријера српске краљевске палате 11
 2. Порески третман промета односно увоза металофона..... 13
 3. Порески третман преноса дигиталних токена 15
 4. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за испоруку природног гаса урачунавају и новчана средства која обвезник ПДВ по том основу остварује из буџета Републике Србије? . 18
 5. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ - инвеститор (физичко лице) и други обвезник ПДВ који се бави грађевинском делатношћу закључе два уговора - уговор чији је предмет испорука грађевинског материјала и уговор чији је предмет извођење грађевинских радова 20
 6. Порески третман услуге коју адвокат пружа властодавцу на основу закљученог уговора чији је предмет пружање правне помоћи и заступање ради исплате разлике у цени принудно откупљених акција властодавца (која се састоји од више правних и фактичких радњи), при чему је уговорено да ће адвокат имати право на накнаду за своју услугу искључиво ако његов клијент добије додатна новчана средства на име откупа тих акција... 23
-

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Примена одредаба члана 25а ст. 5. и 6. Закона о порезу на добит правних лица27
2. Да ли се у случају потраживања која су доспела а нису наплаћена до дана биланса (31. децембар 2021. године), исправка вредности, односно обезвређење утврђује у складу са чланом 16. Закона (за свако појединачно потраживање посебно), или се утврђује у складу са захтевима МСФИ 9 (применом модела заснованог на групном процењивању наплативости потраживања)?.....29
3. Утврђивање набавне вредности стечене имовине, а за сврху обрачуна пореске амортизације, у случају трансакције стицања пословања у виду неколико повезаних набавки више врста имовине и права, при чему су преносиоци и стичалац резидентна правна лица32
4. Питања везана за утврђивања расхода амортизације сталних средстава сагласно Закону о порезу на добит правних лица .39

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања физичког лица оствареног према судској пресуди донетој по тужби запосленог у поступку ради утврђивања накнаде штете због изгубљене зараде, где је висина накнаде штете опредељена у висини зараде коју би лице имало да је остало у радном односу, због умањених могућности у обављању послова (услед претрпљене повреде на раду) у будућем периоду и с тим у вези остваривања прихода45
 2. Порески третман прихода који остварују физичка лица као учесници у пројектима у оквиру програма Европске уније
-

који се односе на мобилност у области образовања, младих и спорта.....48

3. Порески третман прихода који остварују физичка лица као учесници у пројектима у оквиру програма Европске уније који се односе на мобилност у области образовања, младих и спорта.....51

4. Порески третман преноса удела без накнаде, који изврши физичко лице власник предметног удела у привредном друштву, другом физичком лицу53

5. Порески третман премија добровољног здравственог осигурања које послодавац плаћа у корист чланова уже породице својих запослених.....55

6. Порески третман примања по основу новчане помоћи за лечење у иностранству59

7. Порески третман продаје удела60

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. а) „У коју врсту непокретности се разврстава објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, ако се порез на имовину за тај објекат утврђује ретроактивно за 2018, 2019, 2020. и 2021. годину”, при чему се напомиње да је тај објекат у катастру уписан као помоћни објекат, а чине га кошара, штала, свињац, шупа, гаража и летња кухиња?63

б) Да ли за тај објекат физичко лице има право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, које услове треба да испуњава и које доказе треба да достави ако му се порез утврђује ретроактивно за наведене године?.....63

в) Да ли порески обвезник коме се порез утврђује за 2020. годину има право на пореско ослобођење за рибњак, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, ако је члан пољопривредног газдинства, а обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства је његова супруга која је носилац пољопривредног газдинства, под претпоставком да испуњава све друге услове? 63

2. Повећање пореске обавезе по основу пореза на имовину за пољопривредно земљиште 73

3. Допуна мишљења Број: 011-00-01123/2021-04 од 10. новембра 2021. године које је дато по питањима пореског третмана наследства потраживања која су утврђена као заоставштина и наведена у оставинском решењу, али која ће, како се у допуни захтева наводи, бити предмет судске провере са неизвесним исходом, као и на који начин се могу повратити средства уплаћена на име пореза на наслеђе и поклон - уколико се утврди да не постоји потраживање за које је пореска обавеза утврђена 76

4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји „започете, а недовршене куће” и преносу права коришћења грађевинског земљишта, који је закључен и солемнизован из разлога што по основу раније закљученог уговора између истих уговорних страна (у истом својству продавца и купца) о преносу права коришћења грађевинског земљишта, за који је утврђен и плаћен порез на пренос апсолутних права, није могао да се изврши одговарајући упис у катастру непокретности из разлога што (претходни) уговор није био правно ваљан основ преноса зато што су, како се наводи, „странке располагале деловима непокретности, иако

парцелација катастарских парцела није спроведена у катастру непокретности”? 79

5. Која површина паркинг места је предмет опорезивања порезом на имовину (површина сваког паркинг места укључујући и паркинг место на платформи паркинг система или само површина гаражног места коју заузима паркинг систем у својој основи тј. у нивоу пода етажне) у случају кад су у гаражном објекту предмет промета паркинг места у оквиру паркинг система на једном гаражном месту? Како се наводи, паркинг систем подразумева два или више паркинг места вертикално постављених један изнад другог чија је основа површина једног гаражног места. Паркинг системи подразумевају различита техничка решења, због чега се у уговорима по основу којих се врши њихов промет, користе различити изрази, као на пример: паркинг платформа, клацкалица, пазл систем и други. 81

Ако се порез на имовину плаћа само на површину гаражног места, које лице је порески обвезник у случају да различита лица имају право својине на гаражном и паркинг местима? .. 82

6. Да ли је Научнотехнолошки парк д.о.о. Чачак обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини Републике Србије, које су му дате на коришћење без накнаде, на неодређено време, уговором који је то лице закључило са Републичком дирекцијом за имовину (на основу Закључка Владе), при чему Република Србија није оснивач, односно није један од оснивача, конкретног правног лица? 86

7. Давање аутентичног тумачења закона које се односи на пореске олакшице конкретног физичког лица код стицања имовине по основу уговора о доживотном издржавању..... 90

8. Да ли постоји прекршајна одговорност обвезника пореза на имовину - физичког лица који у поступку пред јавним бележником није дао потпуно изјашњење о чињеницама побројаним у члану 33б став 3. Закона о порезима на имовину, а није накнадно поднео пореску пријаву или на захтев пореског органа није доставио податке битне за опорезивање?93

9. Да ли се плаћа порез на имовину за пословни објекат - угоститељску радњу, у којем обвезник обавља своју пословну делатност, који је сходно решењу о издавању употребне дозволе издатом обвезнику (физичком лицу) јединствена грађевинска целина коју, према спецификацији посебних делова, чине пословни простор, пешачка зона и дограђена тераса, за чију изградњу је том физичком лицу била претходно издата дозвола, при чему напомињете да „пешачка зона подразумева слободну пролазност грађана са једне обале реке на другу, док терасу обвезник користи у пословне сврхе“? 102

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли друго правно лице које послује као институција електронског новца, које није послодавац запосленом, може да изврши исплату зараде таквом запосленом који је у радном односу код послодавца који је по основу те његове зараде платио порез и доприносе за обавезно социјално осигурање? 107

АКЦИЗЕ

1. Остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на утрошене деривате нафте - гасна уља (евродизел - тарифне ознаке 2710 19 43 00), која се набављају од овлашћених дистрибутера у Републици Србији, а која се користе за индустријске сврхе, за ангажовање рударско грађевинске механизације (багери, дампераи утоваривачи, мобилне дробилице и бушилице, као

и друга радна механизација) на четири каменолома на којима се експлоатише камен кречњачког и еруптивног порекла, у оквиру Сектора Б Класификације делатности, Рударство, шифра делатности 08.11 - Експлоатација грађевинског и украсног камена, кречњака, гипса, креде..... 111

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман капиталног добитка који нерезидентно правно лице - резидент Републике Хрватске оствари продајом (нерезидентном правном лицу из Велике Британије) 100 одсто удела у резидентном правном лицу (капитални добитак је остварен у септембру 2021. године)..... 117

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Доприноси за пензијско и инвалидско осигурање чије је одлагање плаћања одложено у складу са Уредбом и Закључком у случају када привредни субјект у периоду одлагања плаћања не измири рату у року па изгуби право на одлагање плаћања обавеза по основу пореза и доприноса које су предмет одлагања..... 123

2. Изузимање од урачунавања у смањење броја запослених у смислу члана 12. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19, у случају када је уговор о раду на одређено време закључен у току 2019. године, а касније је анексима тог уговора продужаван период рада на одређено време, с тим да је последњи анекс уговора о раду на одређено време закључен пре 15. марта 2020. године 126

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Услови које мора да испуњава лице одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја синдиката, односно да ли синдикат треба да повери вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја уговором правном лицу или предузетнику који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, или то и даље може бити запослени из рачуноводства предшколске установе и које услове треба да испуњава то лице..... 129

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у фебруару 2022. године..... 133

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Порески третман увоза културног добра под називом
Планови дизајна ентеријера српске краљевске палате**
(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1349/2022-04 од
24.02.2022. 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, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), на увоз културног добра под називом Планови дизајна ентеријера српске краљевске палате, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром на то да одредбама члана 26. Закона за увоз предметног добра није прописано пореско ослобођење.

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.

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

Према одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16г) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

1г) по основу замене и поправке у гарантном року;

1д) чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, и то: електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за посебне намене, на основу одлуке Владе;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;

7) за која је у складу са чланом 245. и чланом 246. став 1. тачка б) Царинског закона („Службени гласник РС”, бр. 95/18) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

2. Порески третман промета односно увоза металофона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-127/2022-04 од 23.02.2022. 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, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%. По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет или увоз наставних средстава, при чему је одредбама члана 66. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: Правилник) ближе уређено која се добра сматрају наставним средствима за чији је промет, односно увоз прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, с обзиром на то да наведеним одредбама Правилника није прописано да се металофон сматра наставним средством чији се промет, односно увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%, на промет, односно увоз металофона примењује се општа стопа ПДВ од 20%.

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.

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

У складу са чланом 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Према члану 23. став 2. тачка 7) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет или увоз уџбеника и наставних средстава.

У складу са одредбама члана 66. став 1. Правилника, наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се лектира, збирке задатака, приручници и практикуми, речници, школски глобуси и школске зидне карте, географски и историјски атласи, дијапозитиви, графички прикази (графофолије, схеме, скице и сл.), ако су у складу са Законом о уџбеницима, одобрени за употребу у основној и средњој школи.

Према ставу 2. истог члана Правилника, наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се и:

- 1) дијапројектори;
- 2) графоскопи;
- 3) пластелини;
- 4) креде;
- 5) боје (дрвене, воштане, водене и темпере);
- 6) шестари, лењири, троугаоници и угломери;
- 7) цртаћи столови за ученике;
- 8) школске свеске до највише 60 листова, укоричене или неукоричене;
- 9) графитне оловке без механизма.

Издавач, односно продавац наставних средстава из става 1. овог члана дужан је да обезбеди доказ на основу којег је наставно средство одобрено за употребу у основној и средњој школи (став 3. истог члана Правилника).

3. Порески третман преноса дигиталних токена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-29/2022-04 од 31.01.2022. год.)

Одредбом члана 25. став 1. тачка 1а) 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, 13/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза код преноса виртуелних валута и замене виртуелних валута за новчана средства у складу са законом којим се уређује дигитална имовина. Пореско ослобођење прописано одредбом члана 25. став 1. тачка 1а) ЗПДВ примењује се од дана почетка примене Закона о дигиталној имовини („Службени гласник РС”, бр. 153/20, у даљем тексту: ЗДИ).

Порески третман преноса дигиталног токена, као врсте дигиталне имовине која означава било које нематеријално имовинско право које у дигиталној форми представља једно или више других имовинских права, што може укључивати и право корисника дигиталног токена да му буду пружене одређене услуге, дефинисаног ЗДИ, превасходно зависи од економске суштине конкретног дигиталног токена. Наиме, према начелу фактицитета прописаног законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација, пореске чињенице одређују се према њиховој економској суштини. На основу економске суштине пореских чињеница одређује се правна природа конкретне радње, трансакције, посла и др. С тим у вези, с обзиром на то да дигитални токени могу имати различиту сврху у смислу различитих права њихових ималаца, мишљења смо да када ималац дигиталног токена:

- његовим преносом може да стекне конкретна добра или услуге, без било каквих гаранција издаваоца дигиталног токена, односно без могућности било каквих захтева према издаваоцу дигиталног токена - на пренос тог дигиталног токена примењује се

члан 25. став 1. тачка 1а) ЗПДВ, с обзиром на то да такав дигитални токен, са аспекта ЗПДВ, треба третирати као виртуелну валуту;

- његовим преносом од издаваоца дигиталног токена или трећег лица може да стекне добра или услуге, при чему је то право установљено даном издавања дигиталног токена и конкретни токен има елементе вредносног ваучера у складу са ЗПДВ - на пренос тог дигиталног токена примењују се правила која се односе на вредносне ваучере - једнонаменске и вишенаменске у складу са ЗПДВ;

- по основу његовог поседовања може да оствари одређена права од издаваоца токена, примера ради право на исплату главнице и камате, право на новчану корист засновану на процентуалном учешћу у добити издаваоца токена, право на новчану корист засновану на проценту учешћа у специфичном кључном показатељу успешности издаваоца дигиталног токена (процент од одређене врсте прихода и др.) - на пренос тог дигиталног токена примењује се члан 25. став 2. тачка 5) ЗПДВ.

Наведени порески третман преноса дигиталних токена примењује се како на њихов пренос од стране издаваоца, тако и на пренос дигиталних токена од стране других лица.

Узимајући у обзир наведено, на пренос дигиталног токена, у конкретном случају *finspot* токена, који има номиналну вредност и који, између осталог, свом имаоцу даје право на исплату главнице и камате у складу са одређеним инвестиционом индексом, мишљења смо да се на пренос тог дигиталног токена ПДВ не обрачунава и не плаћа у складу са чланом 25. став 2. тачка 5) ЗПДВ, независно од тога да ли пренос врши издавалац или друго лице.

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

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

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

Одредбама чл. 7а, 7б и 7в ЗПДВ уређен је порески третман вредносних ваучера.

ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код преноса виртуелних валута и замене виртуелних валута за новчана средства у складу са законом којим се уређује дигитална имовина (члан 25. став 1. тачка 1а) Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 5) ЗПДВ прописано је да се ПДВ не плаћа и на промет удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици, осим власничких удела из члана 4. овог закона.

Дигитална имовина, односно виртуелна имовина, означава дигитални запис вредности који се може дигитално куповати, продавати, размењивати или преносити и који се може користити као средство размене или у сврху улагања, при чему дигитална имовина не укључује дигиталне записе валута које су законско средство плаћања и другу финансијску имовину која је уређена другим законима, осим када је другачије уређено овим законом (члан 2. тачка 1) ЗДИ).

Виртуелна валута, у складу са одредбом члана 2. тачка 2) ЗДИ, је врста дигиталне имовине коју није издала и за чију вредност не гарантује централна банка, нити други орган јавне власти, која није нужно везана за законско средство плаћања и нема правни статус новца или валуте, али је физичка или правна лица прихватају као средство размене и може се куповати, продавати, размењивати, преносити и чувати електронски.

Дигитални токен је врста дигиталне имовине и означава било које нематеријално имовинско право које у дигиталној форми представља једно или више других имовинских права, што може укључивати и право корисника дигиталног токена да му буду пружене одређене услуге (члан 2. тачка 3) ЗДИ).

Одредбом члана 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21) прописано је да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

4. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за испоруку природног гаса урачунавају и новчана средства која обвезник ПДВ по том основу остварује из буџета Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-79/2022-04 од 27.01.2022. 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, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. Субвенцијама се сматрају новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим

новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом.

Према томе, у основицу за обрачунавање ПДВ за испоруку природног гаса урачунавају се и новчана средства (без ПДВ) која обвезник ПДВ по том основу остварује из буџета Републике Србије.

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

Одредбом члана 42. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 837/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: Правилник) прописано је да је пореска основица код промета добара или услуга 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, у коју није укључен ПДВ.

У износ накнаде из члана 42. Правилника урачунавају се и субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), која Република Србија, аутономна покрајина или локална самоуправа преноси обвезнику ПДВ, директно или индиректно, а која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим

новчаних средстава која се исплаћују на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом (члан 43. став 1. Правилника).

5. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ - инвеститор (физичко лице) и други обвезник ПДВ који се бави грађевинском делатношћу закључе два уговора - уговор чији је предмет испорука грађевинског материјала и уговор чији је предмет извођење грађевинских радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1077/2021-04 од 26.01.2022. 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, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Одредбама чл. 24-26. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши промет добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, у конкретном случају испоруку грађевинског објекта, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ - прималац. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ - инвеститор (физичко лице) и други обвезник ПДВ који се бави грађевинском делатношћу закључе два уговора - уговор чији је предмет испорука

грађевинског материјала и уговор чији је предмет извођење грађевинских радова, мишљења смо да предузимање радњи на основу тих уговора, са пореског аспекта, доводи до промета добара - испоруке грађевинског објекта за који је порески дужник обвезник ПДВ - прималац. Према томе, за предметни промет обвезник ПДВ - испоручилац издаје рачун у којем не исказује ПДВ.

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

Промет добара, у смислу овог закона, 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 другачије одређено.

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац

добра и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

6. Порески третман услуге коју адвокат пружа властодавцу на основу закљученог уговора чији је предмет пружање правне помоћи и заступање ради исплате разлике у цени принудно откупљених акција властодавца (која се састоји од више правних и фактичких радњи), при чему је уговорено да ће адвокат имати право на накнаду за своју услугу искључиво ако његов клијент добије додатна новчана средства на име откупа тих акција

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01359/2021-04 од 12.01.2022. год.)

I

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

- завршено појединачно пружање услуге;

- престао правни основ пружања услуга - у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга, осим ако се за пружање услуга издају периодични рачуни. У случају пружања временски ограничених или неограничених услуга за које се издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун, уз напомену да период за који се издаје рачун не може бити дужи од годину ако се наведене услуге пружају у временском периоду дужем од годину дана.

Услуга коју адвокат пружа властодавцу на основу закљученог уговора чији је предмет пружање правне помоћи и заступање ради исплате разлике у цени принудно откупљених акција властодавца (која се састоји од више правних и фактичких радњи), при чему је

уговорено да ће адвокат имати право на накнаду за своју услугу искључиво ако његов клијент добије додатна новчана средства на име откупа тих акција (накнада адвоката одређена у одређеном проценту од износа који је исплаћен клијенту), сматра се пруженом даном када је завршена предметна услуга, у конкретном случају даном када је клијент наплатио предметна новчана средства. Ако је адвоката за конкретну услугу ангажовало више властодаваца, под истим условима, услуге пружене свим властодавцима сматрају се пруженим даном када су властодавци наплатили новчана средства на име разлике у цени принудно откупљених акција.

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.

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

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни основ пружања услуге - у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Изузетно од става 1. тачка 2) овог члана, ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 2. Закона).

Делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге, при чему делимична услуга постоји ако је за одређене делове економски деливе услуге посебно уговорена накнада (ст. 3. и 4. Закона).

Одредбом члана 42. став 2. Закона прописано је да у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

II

Адвокат који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, дужан је да најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, испуњава и друге обавезе предвиђене Законом (да обрачунава и плаћа ПДВ, издаје рачуне, води евиденцију и др.). С тим у вези, ако је адвокат дана 3. децембра 2021. године остварио укупан промет у претходних 12 месеци у износу већем од 8.000.000 динара (што значи у периоду од 4. децембра 2020. године закључно са 3. децембром 2021. године), почев од 4. децембра 2021. године адвокат је обвезник ПДВ који има сва права и обавезе прописане Законом - да поднесе евиденциону пријаву, да искаже ПДВ у рачунима, да оствари право на одбитак претходног пореза и др.

Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (члан 8. ст. 6. и 7. Закона).

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Према ставу 6. истог члана Закона, укупним прометом из става 1. овог члана сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Примена одредаба члана 25а ст. 5. и 6. Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-200/2021-04 од 11.02.2022. год.)

Одредбом члана 6. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица 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 даљем 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 који је сачињен 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.

На терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију, до краја пореског периода прошло најмање 60 дана (члан 16. став 7. Закона).

У смислу члана 16. став 9. Закона, расход по основу исправке вредности појединачних потраживања који није био признат у пореском периоду у ком је исказан, признаје се у пореском периоду у ком је испуњен услов из става 7. овог члана.

Одредбом члана 25а став 5. Закона прописано је да се ефекти промене рачуноводствене политике настали услед прве примене МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, по основу којих се, сагласно прописима о рачуноводству, врши корекција одговарајућих позиција у билансу стања, признају као приход, односно расход у пореском билансу, почев од пореског периода у којем је та корекција извршена.

Сходно одредби члана 25а став 6. Закона, приходи и расходи из става 5. овог члана признају се у једнаким износима у пет пореских периода.

Како наводите у поднетом допису, МСФИ 9 - Финансијски инструменти, који је у обавезној примени почев од финансијских извештаја за 2020. годину (а којим је замењен МРС 39), дефинише нови приступ обезвређења финансијске имовине, између осталог и потраживања, по „методу очекиваних губитака” за разлику од „модела остварених губитака” који је био дефинисан досадашњим МРС 39, при чему су (по МСФИ 9) предмет обезвређења не само доспела, већ и недоспела потраживања. С тим у вези, приликом прве примене МСФИ 9, обезвређење, односно исправка вредности потраживања врши се за сва потраживања (која нису исправљена у претходном, односно претходним пореским периодима) на први дан периода у којем се први пут примењује МСФИ 9, узимајући у обзир историјске податке тих потраживања и тако утврђен ефекат прве примене МСФИ 9 евидентира се преко корекције почетног стања нераспоређеног добитка/акумулираног губитка у билансу стања обвезника. Имајући у виду наведено, поставило се питање да ли се ефекти прве примене МСФИ 9 признају у складу са одредбама члана 25а ст. 5. и 6. Закона независно од тога што сва потраживања не испуњавају услов прописан одредбом члана 16. став 7. Закона (да је од рока за наплату потраживања прошло најмање 60 дана), или се члан 25а ст. 5. и 6. Закона примењује само на она потраживања која испуњавају услов из члана 16. став 7. Закона. Такође, поставило се и питање да ли се у наредним пореским периодима, након

прве примене стандарда, расход по основу исправке вредности потраживања признаје у складу са чланом 16. ст. 7. и 9. Закона, или у складу са захтевима новог стандарда МСФИ 9.

Сагласно наведеним законским одредбама, сматрамо да се члан 25а ст. 5. и 6. Закона примењује независно од члана 16. ст. 7. и 9. Закона, искључиво у случају корекције одговарајућих позиција у билансу стања услед прве примене предметног стандарда (МСФИ 9), при чему напомињемо да се за потраживања настала у пореском периоду, односно пореским периодима након прве примене МСФИ 9, расход по основу обезвређења, односно исправке вредности појединачних потраживања признаје на начин прописан одредбама члана 16. Закона.

Такође, напомињемо да се, у случају потраживања која су делимично обезвређена првом применом МСФИ 9, расход по основу обезвређења извршеног у пореском периоду после прве примене МСФИ 9 (нпр. 2021. године) признаје у складу са одредбама члана 16. Закона, али само у износу који (претходно) није био обезвређен и на који се нису односиле одредбе члана 25а ст. 5. и 6. Закона.

2. Да ли се у случају потраживања која су доспела а нису наплаћена до дана биланса (31. децембар 2021. године), исправка вредности, односно обезвређење утврђује у складу са чланом 16. Закона (за свако појединачно потраживање посебно), или се утврђује у складу са захтевима МСФИ 9 (применом модела заснованог на групном процењивању наплативости потраживања)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-62/2022-04 од 11.02.2022. год.)

У смислу одредбе члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем

тексту Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен 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.

За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 2. Закона).

Начин признавања расхода по основу отписа, односно исправке вредности појединачних потраживања прописан је одредбама члана 16. Закона. Наиме, према члану 16. став 7. Закона, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију, до краја пореског периода прошло најмање 60 дана.

У смислу става 9. истог члана Закона, расход који није био признат по основу исправке вредности појединачних потраживања у пореском периоду у ком је исказан, признаје се у пореском периоду у ком су испуњени услови, између осталог, из става 7. овог члана.

Сходно члану 25а ст. 5. и 6. Закона, ефекти промене рачуноводствене политике настали услед прве примене МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, по основу којих се, сагласно прописима о рачуноводству, врши корекција одговарајућих позиција у билансу стања, признају се као приход, односно расход у пореском билансу, почев од пореског периода у којем је та корекција извршена, и то у једнаким износима у пет пореских периода.

Како наводите у поднетом допису, почев од састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2020. године, у Републици Србији се примењује нови МСФИ 9 - Финансијски инструменти, којим је прописан општи и поједностављени модел обезвређења финансијских инструмената, укључујући и потраживања од купаца. Нови поједностављени модел обезвређења потраживања од купаца заснива се на групном процењивању наплативости потраживања, па се, с тим у вези, поставило питање да ли се, у случају потраживања која су доспела а нису наплаћена до дана биланса (31. децембар 2021. године), исправка вредности, односно обезвређење утврђује у складу са чланом 16. Закона (за свако појединачно потраживање посебно), или се утврђује у складу са захтевима МСФИ 9 (применом модела заснованог на групном процењивању наплативости потраживања).

Сагласно наведеним законским одредбама, сматрамо да се у пореском билансу обвезника (за 2021. годину) признаје расход по основу исправке вредности, односно обезвређења потраживања (насталих и доспелих за плаћање у пореском периоду после прве примене МСФИ 9) искључиво под условима прописаним одредбама члана 16. Закона, и то за свако појединачно потраживање посебно.

Међутим, када се ради о потраживањима која су делимично обезвређена првом применом МСФИ 9, и која су доспела за плаћање али нису плаћена до 31. децембра 2021. године, напомињемо да се расход по основу обезвређења преосталог дела предметних потраживања (на који се нису односиле одредбе члана 25а ст. 5. и 6. Закона), утврђен у пореском периоду после прве примене МСФИ 9 (нпр. 2021. године) признаје у складу са одредбама члана 16. Закона.

3. Утврђивање набавне вредности стечене имовине, а за сврху обрачуна пореске амортизације, у случају трансакције стицања пословања у виду неколико повезаних набавки више врста имовине и права, при чему су преносиоци и стицалац резидентна правна лица (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-953/2021-04 од 08.02.2022. год.)

У смислу одредбе 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, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен 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.

Сходно одредби члана 10б став 1. Закона, амортизација сталних средстава признаје се као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

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

У смислу члана 10б ст. 3. и 4. Закона, стална средства која подлежу амортизацији разврставају се у пет група, при чему се амортизација утврђује применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако стално средство посебно, а у случају када су стална средства стечена у току пореског периода, утврђује се применом пропорционалне методе

сразмерно времену од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода.

Према члану 3 . став 2. Правилника о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник), набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације (набавна вредност) представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП.

Како наводите у поднетом допису, у конкретном случају се ради о трансакцији стицања пословања у виду неколико повезаних набавки више врста имовине и права, при чему су преносиоци и стицалац резидентна правна лица, па се поставило питање рачуноводственог евидентирања предметне трансакције у пословним књигама обвезника, као и питање набавне вредности тако стечене имовине, а за сврху обрачуна пореске амортизације.

С тим у вези, од Сектора за финансијски систем, у чијој надлежности је тумачење прописа из области рачуноводства, добили смо мишљење по питању рачуноводственог евидентирања трансакције описане у захтеву, следеће садржине:

„Вашиим Дописом број: 011-00-953/2021-04 од 22. септембра 2021. године доставили сте нам захтев за мишљење од стране обвезника „А” о набавној вредности утврђеној методом стицања у складу са МСФИ 3: Пословне комбинације, ради изјашњавања са аспекта рачуноводствених прописа на следећа питања:

1. Да ли је МСФИ 3: Пословне комбинације (у даљем тексту: МСФИ 3) примењив у редовним финансијским извештајима, односно пословним књигама стицаоца, односно уколико је преносом свих ових ставки стицалац стекао пословање у смислу МСФИ 3, да ли треба да примени метод стицања у складу са МСФИ

3 на рачуноводствено евидентирање стечених ставки у својим пословним књигама?

2. Уколико је одговор на претходно питање потврдан, друго питање је шта се у конкретном случају сматра набавном вредношћу с аспекта рачуноводствених прописа - појединачна цена исказана у рачуну преносиоца или вредност утврђена применом методе стицања, а суштински процењена фер вредност на дан стицања? Другим речима, да ли се применом методе стицања у пословним књигама односно редовним финансијским извештајима утврђује почетна набавна вредност стечених ставки независно од појединачних цена исказаних у рачунима; или је ипак реч о корекцији вредности - повећању или умањењу вредности (већ на сам дан преноса) у односу на набавну вредност утврђену према ценама исказаним у рачунима преносилаца?

Имајући у виду садржину достављеног захтева, из надлежности прописа о рачуноводству, обавештавамо вас о следећем:

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

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

- Преносиоци имовине јесу међусобно повезана лица, али ниједно од њих није повезано са стицаоцем. Преносиоци су обављали делатност трговине на мало аудио и видео опремом у специјализованим продавницама у већем броју малопродајних објеката.

- Уговором о преносу пословне целине предвиђено је да стицалац стиче и од преносилаца преузима следеће уговоре, ствари и права:

- уговоре о закупу малопродајних објеката у којима се планира наставак пословања, укључујући и већ извршена улагања у наведене закупљене објекте;

- залихе у малопродајним објектима или у складиштима;

- возила, опрему и инвентар који се односе на малопродајно пословање, на пословање складишта или на дирекције преносилаца;

- нематеријална улагања, права интелектуалне својине која се односе на малопродајно пословање, права на веб сајтовима преносилаца имовине, жигове.

- По извршеном преносу свих наведених ставки, епилог је да су преносиоци пренели на стицаоца суштински целокупно своје пословање.

- Уговором о преносу пословне целине уговорена је укупна накнада за целу трансакцију, али и њена структура у смислу појединачних накнада за сваку групу ставки. Сам пренос је извршен издавањем засебног рачуна за сваку горе наведену групу ставки, као и за „гудвил”, односно за услугу уступања тржишта и преузимање обавезе да преносиоци престану да обављају конкретну делатност малопродаје. Другим речима, збир појединачних накнада одговара укупно уговореној накнади за пренос пословне целине, тј. за пренос пословања.

• Стицалац примењује МСФИ у складу са чланом 24. Закона о рачуноводству. По извршеној анализи, стицалац сматра да је преносом пословне целине на претходно објашњен начин стекао пословање у смислу одредби МСФИ 3, па је из тог разлога већ извршио процену фер вредности стечених ставки.

Одредбама члана 24. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

У вези са наведеним, указујемо на релевантне одредбе параграфа у оквиру МСФИ 3:

У параграфу 2. МСФИ 3 дефинисано је да се овај МСФИ примењује на трансакцију или други догађај који задовољава дефиницију пословне комбинације, као и да се овај МСФИ не примењује на:

(а) рачуноводствено обухватање формирања заједничког аранжмана у финансијским извештајима самог заједничког аранжмана;

(б) стицање средства или групе средстава који не чине пословање;

(ц) комбинацију ентитета пословања под заједничком контролом.

У параграфу 4. МСФИ 3 дефинисано је да ентитет рачуноводствено обухвата сваку пословну комбинацију применом метода стицања.

Одредбама параграфа 5. МСФИ 3 дефинисано је да примена метода стицања захтева:

(а) идентификовање стицаоца;

(б) одређивање датума стицања;

(ц) признавање и одмеравање стечене препознатљиве имовине, преузетих обавеза и сваког учешћа без права контроле у стеченом ентитету; и

(д) признавање и одмеравање гудвила или добитка од повољне куповине.

Параграфом 18. МСФИ 3 прописано је да стицалац одмерава препознатљиву стечену имовину и стечене обавезе по њиховим фер вредностима на датум стицања.

У параграфу 32. МСФИ 3 дефинисано је да стицалац признаје гудвил на датум стицања одмерен као вишак (а) у односу на (б):

(а) збир:

(и) пренесене накнаде одмерене у складу са овим МСФИ, који генерално захтева фер вредност на датум стицања;

(ии) износа учешћа без права контроле у стеченом ентитету одмерног у складу са овим МСФИ; и

(иии) у пословној комбинацији оствареној у фазама, фер вредности на датум стицања стицаочевог претходно држаног учешћа у капиталу у стеченом у ентитету;

(б) нето износ препознатљиве стечене имовине и преузетих обавеза одмерених у складу са овим МСФИ на датум стицања.

Имајући у виду све наведено, у наставку су одговори на постављена питања:

1) С обзиром да се у конкретном случају не ради о правним лицима под заједничком контролом, те да је стицалац стекао пословање у смислу МСФИ 3, мишљења смо да се неспорно примењује МСФИ 3 у редовним годишњим финансијским извештајима, односно пословним књигама стицаоца. Додатно истичемо да би, сагласно параграфу 4. МСФИ 3, стицалац требало да примени метод стицања на рачуноводствено евидентирање стечених ставки у својим пословним књигама.

2) Као што је претходно наведено, сагласно параграфу 18. МСФИ 3, стицалац одмерава препознатљиву стечену имовину и стечене обавезе по њиховим фер вредностима на датум стицања. Дакле, суштина метода стицања је да се набавна вредност стечене препознатљиве имовине и преузетих обавеза почетно (на дан стицања) утврђује по фер вредности, независно од појединачних накнада исказаних (фактурисаних) у рачунима преносилаца у конкретном случају. У складу са тим, набавна вредност препознатљивих стечених сталних средстава признаје се на основу релевантних процењених фер вредности, а не на основу фактурисаних износа. Овако утврђена набавна вредност чини основицу за обрачун рачуноводствене амортизације.

На крају, желимо да укажемо да је, сагласно члану 43. став 2. Закона, за истинито и поштено приказивање редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању, односно консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје делујући у оквиру надлежности које су законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени), односно у конкретном случају стицалац је у обавези да састави финансијске извештаје у складу са МСФИ, док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са поменутом регулативом (МСФИ)”.

Имајући у виду наведене одредбе Закона и Правилника, као и цитирано мишљење према коме је обвезник, у конкретном случају, стекао пословање у смислу МСФИ 3: Пословне комбинације, и, с тим у вези, примењује метод стицања на рачуноводствено евидентирање стечених ставки (имовине и обавеза) у својим пословним књигама, односно исте почетно утврђује по њиховој фер вредности на

дан стицања, сматрамо да тако утврђена вредност по којој је стечена имовина (која подлеже обрачуна пореске амортизације) евидентирана у пословним књигама обвезника чини основицу за сврху обрачуна пореске амортизације.

4. Питања везана за утврђивања расхода амортизације сталних средстава сагласно Закону о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-69/2022-04 од 07.02.2022. год.)

• Чланом 10б став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом, при чему се овај члан Закона примењује на обрачун амортизације сталних средстава стечених почев од 1. јануара 2019. године, односно од првог дана пореског периода који почиње у 2019. години, а у складу са чланом 14. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 95/18).

На основу члана 10б став 9. Закона, министар финансија донео је Правилник о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник), којим се уређују начин разврставања сталних средстава по групама, врсте нематеријалних средстава и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе.

У смислу члана 2. Правилника, стална средства која подлежу обрачуна амортизације за пореске сврхе (у даљем тексту: пореска амортизација), осим нематеријалних средстава, разврставају се по групама и амортизују по стопама прописаним чланом 10б став 3. Закона, при чему је истим чланом Правилника прописано да се она

стална средства (осим непокретности) која нису посебно назначена у групама II до V разврставају у III амортизациону труп.

Сходно члану 3. став 1. Правилника, пореска амортизација сталних средстава утврђује се применом пропорционалне методе за свако стално средство посебно, на начин прописан овим правилником.

У складу са чланом 3. ст. 2. и 3. Правилника, набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације (у даљем тексту: набавна вредност) представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП (у даљем тексту: прописи о рачуноводству), а набавна вредност не може се мењати током трајања обрачуна пореске амортизације, осим у случају накнадних улагања која се у складу са прописима о рачуноводству укључују у набавну вредност сталног средства (у даљем тексту: накнадна улагања).

Уколико је износ амортизације обрачунат у складу са прописима о рачуноводству (у даљем тексту: рачуноводствена амортизација) нижи од износа пореске амортизације, утврђене у складу са ставом 1. овог члана, као расход амортизације у пореском периоду признаје се рачуноводствена амортизација (члан 3. став 4. Правилника).

Укупан износ амортизације утврђене за свако стално средство посебно, признаје се највише до износа набавне вредности сваког сталног средства посебно, увећане за евентуална накнадна улагања (члан 3. став 5. Правилника).

У складу са одредбама Правилника, мишљења смо да се основно стадо (које је разврстано у V амортизациону групу) амортизује пропорционалном методом на начин прописан овим правилником применом стопе од 30%, а уколико се ради о осталим биолошким средствима (нпр. вишегодишњи засади) применом стопе од 10%, под условом да се наведена средства амортизују у складу са прописима о рачуноводству.

• Сходно одредбама Правилника, набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама, при чему се иста (током трајања обрачуна пореске амортизације) може мењати у случају извршених накнадних улагања која се сагласно прописима о рачуноводству укључују у набавну вредност сталног средства. Када обвезник врши замену дела сталног средства, а вредност новоуграђеног дела може се сматрати накнадним улагањем у складу са прописима о рачуноводству, мишљења смо да се за износ те вредности (који се утврђује сходно прописима о рачуноводству) повећава основица за обрачун пореске амортизације (и то за цео перески период у коме су накнадна улагања завршена), при чему се (истовремено) за вредност (неотписане пореске вредности) замењеног дела умањује основица за обрачун пореске амортизације тог сталног средства.

• Чланом 10. став 1. Закона, а у смислу члана 14. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица, прописано је да се амортизација сталних средстава, стечених закључно са 31. децембром 2018. године, односно последњим даном пореског периода који почиње у 2018. години признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

Обрачун амортизације у складу са чланом 10. Закона ближе је уређен Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 116/04, 99/10, 104/18 и 9/19, у даљем тексту: Правилник о амортизацији).

У складу са чланом 4. ст. 1, 2. и 3. Правилника о амортизацији, амортизација за стална средства разврстана у групе амортизације од II до V утврђује се применом дегресивне методе на укупну вредност средстава разврстаних по појединој групи, а обрачунава се применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних

средстава групе (у даљем тексту: салдо групе) утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године. Вредност отуђених сталних средстава одговара њиховој набавној вредности умањеној за припадајући износ пореске амортизације сваког отуђеног средства.

За износ накнадних улагања, извршених на постојећим сталним средствима, већ разврстаним у неку од амортизационих група (од II до V), увећава се салдо групе у коју су та средства разврстана, почев од пореског периода у коме су накнадна улагања завршена (члан 4. став 3. Правилника о амортизацији).

Према члану 5. Правилника о амортизацији, обрачун амортизације сталних средстава разврстаних у групе од II до V врши се на Обрасцу ОА - Обрачун амортизације сталних средстава, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Чланом 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 104/18, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама) прописано је да за стална средства која су у складу са Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС», бр. 116/04 и 99/10) разврстана у неку од амортизационих група од II до V, а на којима су почев од 1. јануара 2019. године извршена накнадна улагања у износу већем од 10% износа неотписане рачуноводствене вредности тог средства, обрачун амортизације врши се према одредбама члана 10б Закона о порезу на добит правних тша („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 и 95/18).

С тим у вези, уколико обвезник, почев од 1. јануара 2019. године, започне накнадно улагање (на сталном средству разврстаном у некој од амортизационих група од II до V) које заврши, односно активира у том или у неком од наредних пореских периода, а целокупан износ накнадног улагања (које је вршено у једном или више пореских периода) прелази износ од 10% неотписане рачуноводствене вредности средства на први дан пореског периода у ком је накнадно улагање активирано, обрачун амортизације тог средства врши се сагласно одредбама члана 10б Закона и то почев од пореског периода у ком је накнадно улагање активирано. Према томе, у пореском периоду (у ком је накнадно улагање активирано) обвезник утврђује да ли су испуњени услови из члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама, тј. да ли су испуњени услови да се у том пореском периоду средство амортизује пременом члана 10б Закона.

Сагласно наведеном, а у смислу члана 8. Правилника о изменама и допунама, не постоји могућност сабирања више активираних накнадних улагања извршених на истом сталном средству у више различитих пореских периода. Наиме, уколико обвезник нпр. започне и активира накнадно улагање (у 2019. години) у износу који је мањи од износа који представља 10% неотписане рачуноводствене вредности средства на дан 1. јануар 2019. године, предметно средство наставља да се амортизује применом дегресивне методе у складу са чланом 10. Закона, а за износ накнадних улагања увећава се салдо групе у коју је то средство разврстано. Такође, у случају да у 2020. години обвезник започне и активира (ново) накнадно улагање на истом средству, а износ и тог улагање не прелази 10% неотписане рачуноводствене вредности средства на дан 1. јануар 2020. године, предметно средство и даље наставља да се амортизује применом дегресивне методе у складу са чланом 10. Закона, што значи да се износи накнадних улагања активираних у 2019. и 2020. години не сабирају. Међутим, уколико обвезник

започне и активира (ново) накнадно улагање у току 2021. године, при чему је износ тог улагања већи од 10% неотписане рачуноводствене вредности средства на дан 1. јануар 2021. године, у том случају предметно средство почиње да се амортизује (почев од 2021. године) применом пропорционалне методе у складу са чланом 10б Закона, с тим што основицу за обрачун амортизације представља набавна вредност сталног средства умањена за припадајући износ пореске амортизације (на дан 31. децембар 2020. године) и увећана за износ накнадног улагања које је завршено и активирано у 2021. години.

- Обрачун пореске амортизације (сталних средстава стечених закључно са 31. децембром 2018. године) престаје, између осталог, када се стално средство, у пословним књигама обвезника, евидентира у оквиру групе рачуна на којој се (сагласно прописима о рачуноводству) евидентирају залихе (нпр. из разлога доношења одлуке о његовој продаји). У том случају, стално средство се искључује из амортизационе групе у којој је разврстано, и то по набавној вредности умањеној за припадајући износ пореске амортизације.

Уколико обвезник (нпр. у 2021. години) донесе одлуку да стално средство (које је претходно искључено из амортизационе групе) не прода, већ да настави да га користи (и евидентира као основно средство) сматрамо да је дужан да, у том пореском периоду, обрачуна пореску амортизацију предметног сталног средства сагласно члану 10б Закона и одредбама Правилника, при чему основицу за обрачун пореске амортизације представља неотписана пореска вредност сталног средства (која је утврђена у пореском периоду у ком је средство искључено из амортизационе групе у којој је било разврстано).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања физичког лица оствареног према судској пресуди донетој по тужби запосленог у поступку ради утврђивања накнаде штете због изгубљене зараде, где је висина накнаде штете опредељена у висини зараде коју би лице имало да је остало у радном односу, због умањених могућности у обављању послова (услед претрпљене повреде на раду) у будућем периоду и с тим у вези остваривања прихода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1316/2021-04 од 28.02.2022. год.)

Према наводима у допису, привредно друштво (послодавац) је са физичким лицем закључило уговор о раду на одређено време. Указујете да је дана 3. децембра 2005. године запослени претрпео повреду на раду тешке природе због које му је умањена општа животна активност и за последицу је имала и умањење његове радне способности, Истиче се да је запосленом престао радни однос 30. априла 2006. године. Како произлази из захтева, запослени је покренуо судски поступак против послодавца, а предмет тужбеног захтева је накнада штете због изгубљене зараде и рента. Указује се да предмет тужбеног захтева није незаконит раскид радног односа и враћање на рад запосленог. У судском поступку, како се наводи, суд је за одређивање висине накнаде штете због изгубљене зараде користио „зараду коју би лице имало да је остало у радном односу али није досуђена накнада зараде већ накнада штете због изгубљене зараде”, а у вези са образложењем пресуде истиче се да је „конкретна исплата штете због изгубљене зараде а не накнада зараде, да тужиоцу није незаконито престао радни однос стога не постоји ни вероватноћа да би тужилац наставио да ради да се повреда није десила након истека уговора о раду на одређено време

и да је сврха ове исплате то што тужилац трпи штету насталу због повреде, а не због ускраћивања права на рад код Друштва”.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Према одредби члана 85. став 1. тачка 16) Закона, осталим приходима у смислу овог закона сматрају се и сви други приходи физичког лица, 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 који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 3. Закона.

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

Према одредбама члана 105. ст. 1. и 3. Закона о раду („Службени гласник РС”, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - УС, 13/17 и 95/18 - др. закон) зарада се састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 14), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона.

Чланом 115. тачка 2) Закона о раду прописано је да запослени има право на накнаду зараде за време одсуствовања

са рада због привремене спречености за рад до 30 дана, у висини 100% просечне зараде у претходних 12 месеци пре месеца у којем је наступила привремена спреченост за рад, с тим да не може бити нижа од минималне зараде утврђене у складу са овим законом, ако је спреченост за рад проузрокована повредом на раду или професионалном болешћу, ако законом није друкчије одређено.

Сагласно одредби члана 119. став 1. тачка 3) Закона о раду, послодавац је дужан да исплати, у складу са општим актом, запосленом накнаду штете због повреде на раду или професионалног обољења.

Одредбом члана 155. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ”, бр. 29/78, 39/85, 45/89 - УС и 57/89, „Службени лист СРЈ”, бр. 31/93, 22/99 - др. пропис, 23/99 - исправка, 35/99 - др. пропис и 44/99 - др. пропис, „Службени гласник РС”, бр. 18/20) прописано је да је штета умањење нечије имовине (обична штета) и спречавање њеног повећања (измакла корист), као и наношење другог физичког или психичког бола или страха (нематеријална штета).

Сагласно наведеном, примање физичког лица остварено према судској пресуди донетој по тужби запосленог у поступку ради утврђивања накнаде штете због изгубљене зараде, где је висина накнаде штете опредељена у висини зараде коју би лице имало да је остало у радном односу, због умањених могућности у обављању послова (услед претрпљене повреде на раду) у будућем периоду и с тим у вези остваривања прихода, по својој природи представља измаклу корист из члана 9. став 1. тачка 8) Закона и подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход сагласно чл. 85. и 86. Закона. Овако опредељена накнада штете због изгубљене зараде има порески третман другог прихода уколико искључиво има за циљ накнаду за измаклу корист у будућем периоду у вези са остваривањем прихода, а не представља накнаду зараде и других примања запосленог за период док је био у радном односу али није

радио због привремене спречености за рад проузроковане повредом на раду.

Имајући у виду наведено, по основу накнаде за измаклу корист не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање.

Иначе, послодавац је дужан да, сагласно закону, по основу накнаде зараде за време одсуствовања са рада због привремене спречености за рад до 30 дана која је проузрокована повредом на раду, обрачуна и плати порез и доприносе за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

2. Порески третман прихода који остварују физичка лица као учесници у пројектима у оквиру програма Европске уније који се односе на мобилност у области образовања, младих и спорта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1086/2021-04 од 07.02.2022. год.)

Како се наводи, Универзитет реализује Erasmus+ програм Европске уније, који финансира пројекте сарадње у области образовања, обука, младих и спорта и пружа подршку пројектима сарадње између институција и организација, а преко којих се стварају могућности за учешће појединаца. Студенти, наставно и ненаставно особље факултета и института у оквиру пројеката који се односе на мобилност у области образовања, младих и спорта похађају наставу и одлазе на студијска путовања у иностранство. С тим у вези, имају право на финансијску подршку утврђену правилима Erasmus+

програма и документима у складу са националним законодавством која уређују ова питања. Како се даље наводи, учесници мобилности универзитета у Републици Србији могу боравити у иностранству у оквиру Програма Европске уније више месеци узастопно (семестар, цела школска година). Финансијска подршка је, према правилима програма, утврђена у месечним износима, и може се исплаћивати или месец за месец, или за више месеци одједном.

Према одредби члана 9. став 1. тачка 31) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон), не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнаде трошкова боравка физичким лицима која учествују у програмима Европске уније и других међународних организација у области образовања, обука, спорта, рада са младима, науке, истраживања и иновација, исплаћене у складу са наведеним програмима, а највише до износа од 111.380 динара (усклађивање неопорезивих износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени почев од 1. фебруара 2022. године закључно са 31. јануаром 2023. године) за трошкове на месечном нивоу.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 12) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито примања из члана 9. овог закона изнад прописаних неопорезивих износа.

Обвезник пореза на друге приходе је физичко лице које оствари приходе из члана 85. став 1. Закона (члан 85. став 2. Закона).

Према одредби члана 85. став 13. Закона, опорезиви приход из става 1. тачка 12) овог члана који физичко лице оствари по основу примања из члана 9. овог закона изнад прописаних неопорезивих

износа, чини разлика између оствареног примања и неопорезивог износа, увећана за припадајуће обавезе које се плаћају на терет примаоца прихода.

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

Имајући у виду наведено, када Универзитет у оквиру реализације Erasmus+ програма Европске уније, који финансира пројекте сарадње у области образовања, обука, младих и спорта, физичким лицима (студенти, наставно и ненаставно особље факултета и института) која у оквиру наведених пројеката похађају наставу и одлазе на студијска путовања у иностранство, по основу накнаде трошкова боравка месечно врши исплату новчаног износа као финансијске подршке утврђене правилима Erasmus+ програма, до висине неопорезивог износа трошкова на месечном нивоу (важећи износ је 111.380 динара), не плаћа се порез на доходак грађана према члану 9. став 1. тачка 31) Закона.

Уколико се исплата накнаде трошкова боравка врши месечно у износу који је виши од неопорезивог износа трошкова на месечном нивоу (важећи износ је 111.380 динара), на разлику између оствареног примања и неопорезивог износа, увећану за припадајуће обавезе које се плаћају на терет примаоца прихода, плаћа се порез на други приход по стопи од 20%, сагласно чл. 85. и 86. став 1. Закона.

У случају када Универзитет, сагласно правилима Erasmus+ програма према којима је финансијска подршка утврђена у месечним износима (и може се исплаћивати или месец за месец или за више месеци одједном), за више месеци одједном исплати новчани износ по основу накнаде трошкова боравка за више месеци с тим да тај износ није виши од производа неопорезивог износа трошкова на месечном нивоу и броја месеци за које се врши исплата накнаде трошкова боравка физичког лица, не плаћа се порез на доходак грађана према члану 9. став 1. тачка 31) Закона.

3. Порески третман прихода који остварују физичка лица као учесници у пројектима у оквиру програма Европске уније који се односе на мобилност у области образовања, младих и спорта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1153/2021-04 од 07.02.2022. год.)

Како се наводи, Универзитет, реализује Erasmus+ програм Европске уније који финансира пројекте сарадње у области образовања, обука, младих и спорта. Кључна активност Еразмус+ програма обухвата пројекте који се односе на мобилност у области образовања, младих и спорта. Студенти, наставно и ненаставно особље Универзитета и факултета у његовом саставу похађају наставу и одлазе на студијска путовања у иностранство. Том приликом остварују право на финансијску подршку утврђену правилима Erasmus+ програма и документима у складу са националним законодавством која уређују ова питања. Како се даље наводи, учесници мобилности универзитета у Републици Србији могу боравити у иностранству у оквиру Програма Европске уније више месеци узастопно (семестар, цела школска година). Финансијска подршка је, према правилима програма, утврђена у месечним износима, и може се исплаћивати или месец за месец, или за више месеци одједном.

Према одредби члана 9. став 1. тачка 31) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 1 18/21, у даљем тексту: Закон), не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнаде трошкова боравка физичким лицима која учествују у програмима Европске уније и других међународних организација у области образовања, обука, спорта,

рада са младима, науке, истраживања и иновација, исплаћене у складу са наведеним програмима, а највише до износа од 111.380 динара (усклађивање неопорезивих износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени почев од 1. фебруара 2022. године закључно са 31. јануаром 2023. године) за трошкове на месечном нивоу.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 12) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито примања из члана 9. овог закона изнад прописаних неопорезивих износа.

Обвезник пореза на друге приходе је физичко лице које оствари приходе из члана 85. став 1. Закона (члан 85. став 2. Закона).

Према одредби члана 85. став 13. Закона, опорезиви приход из става 1. тачка 12) овог члана који физичко лице оствари по основу примања из члана 9. овог закона изнад прописаних неопорезивих износа, чини разлика између оствареног примања и неопорезивог износа, увећана за припадајуће обавезе које се плаћају на терет примаоца прихода.

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

Имајући у виду наведено, када Универзитет у оквиру реализације Erasmus+ програма Европске уније, који финансира пројекте сарадње у области образовања, обука, младих и спорта, физичким лицима (студенти, наставно и ненаставно особље Универзитета и факултета у његовом саставу) која у оквиру наведених пројеката похађају наставу и одлазе на студијска путовања у иностранство, по основу накнаде трошкова боравка месечно врши исплату новчаног износа као финансијске подршке утврђене правилима Erasmus+ програма, до висине неопорезивог износа трошкова на месечном нивоу (важећи износ је 111.380

динара), не плаћа се порез на доходак грађана према члану 9. став 1. тачка 31) Закона.

Уколико се исплата накнаде трошкова боравка врши месечно у износу који је виши од неопорезивог износа трошкова на месечном нивоу (важећи износ је 111.380 динара), на разлику између оствареног примања и неопорезивог износа, увећану за припадајуће обавезе које се плаћају на терет примаоца прихода, плаћа се порез на други приход по стопи од 20%, сагласно чл. 85. и 86. став 1. Закона.

У случају када Универзитет, сагласно правилима Erasmus+ програма према којима је финансијска подршка утврђена у месечним износима (и може се исплаћивати или месец за месец или за више месеци одједном), за више месеци одједном исплати новчани износ по основу накнаде трошкова боравка за више месеци с тим да тај износ није виши од производа неопорезивог износа трошкова на месечном нивоу и броја месеци за које се врши исплата накнаде трошкова боравка физичког лица, не плаћа се порез на доходак грађана према члану 9. став 1. тачка 31) Закона.

4. Порески третман преноса удела без накнаде, који изврши физичко лице власник предметног удела у привредном друштву, другом физичком лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-80/2022-04 од 07.02.2022. год.)

Према одредби члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон), 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 из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Другим преносом уз накнаду у смислу става 2. овог члана, сматра се и сваки унос неновчаног улога у правно лице (члан 72. став 3. Закона).

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

Сагласно одредби члана 2. став 1. тачка 3) Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Службени гласник РС”, бр. 90/17, 38/18, 20/19, 19/21 и 67/21), за утврђивање пореза на капиталне добитке пореска пријава се подноси Пореској управи на Обрасцу ППДГ-3Р - Пореска пријава за утврђивање пореза на капиталне добитке, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сагласно наведеном, капитални добитак, односно губитак представља разлику између продајне и набавне цене удела, остварену преносом удела у капиталу правних лица.

Имајући у виду да се за сврху опорезивања порезом на капиталне добитке под преносом сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду, то значи да се пренос удела без накнаде, који изврши физичко лице власник предметног удела у привредном друштву, другом физичком лицу, не сматра преносом у смислу члана 72. став 2. Закона с обзиром да физичко лице, преносилац удела, по том основу уопште не остварује приход (новчану или неновчану накнаду) који би се могао опорезовати порезом на капиталне добитке.

Како се по основу преноса удела без накнаде не остварује приход који би се могао опорезовати порезом на капиталне добитке, то се не утврђује капитални добитак и сагласно томе не подноси се Пореска пријава за утврђивање пореза на капиталне добитке (Образац ППДГ-ЗР).

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

5. Порески третман премија добровољног здравственог осигурања које послодавац плаћа у корист чланова уже породице својих запослених

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-704/2020-04 од 02.02.2022. год.)

Како наводите, послодавац у складу са уговором о добровољном здравственом осигурању који је закључио са друштвом за осигурање, плаћа у корист својих запослених премију за добровољно здравствено осигурање. Истиче се да послодавац има намеру да пакет бенефиција појединим запосленим буде још напреднији и, с тим у вези, има намеру да у наредном периоду сноси трошкове премија додатног здравственог осигурања за чланове најуже породице појединих запослених (супружнике и децу запослених).

Сагласно члану 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон,

112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон), под зарадом, у смислу овог закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 14. став 1. Закона прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и примања у облику бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Зарадом се, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене - осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене - чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове (члан 14б став 1. Закона).

Изузетно од члана 14б став 1. Закона, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона не сматра се премија добровољног здравственог осигурања, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене - осигуранике, односно чланове добровољног пензијског фонда, у складу са посебним прописима који уређују наведене области, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује доприносе за обавезно социјално осигурање (члан 14б став 2. тачка 2) Закона).

Према одредби члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21), основица

доприноса за запослене и за послодавце је износ који представља збир премије за добровољно здравствено осигурање коју послодавац на терет сопствених средстава плаћа за запослене - осигуранике укључене у добровољно здравствено осигурање у Републици Србији у складу са прописима који уређују добровољно здравствено осигурање и пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд који послодавац на терет сопствених средстава плаћа за запослене - чланове добровољног пензијског фонда у складу са прописима који уређују добровољне пензијске фондове и пензијске планове, умањен за износ од 6.541 динара месечно (усклађени износ се примењује од 1. фебруара 2022. године закључно са 31. јануаром 2023. године).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 2) Закона о здравственом осигурању („Службени гласник РС”, бр. 25/19), осигураник добровољног здравственог осигурања је физичко лице које је закључило уговор о добровољном здравственом осигурању или за кога је закључен уговор о добровољном здравственом осигурању са осигуравачем добровољног здравственог осигурања и које користи права утврђена уговором о добровољном здравственом осигурању, као и члан породице тог осигураника који је обухваћен уговором о добровољном здравственом осигурању.

Уговарач добровољног здравственог осигурања (у даљем тексту: уговарач) је правно или физичко лице, као и други правни субјект који у име и за рачун осигураника добровољног здравственог осигурања, односно у своје име и за рачун осигураника добровољног здравственог осигурања закључи уговор о добровољном здравственом осигурању из својих средстава или на терет средстава осигураника добровољног здравственог осигурања (члан 10. став 1. тачка 14) Закона о здравственом осигурању).

Премија добровољног здравственог осигурања (у даљем тексту: премија) је новчани износ који плаћа осигураник добровољног здравственог осигурања, односно уговарач осигуравачу, по основу

закљученог уговора о добровољном здравственом осигурању (члан 10. став 1. тачка 16) Закона о здравственом осигурању).

Одредбом члана 18. став 2. тачка 1) Закона о здравственом осигурању прописано је да се члановима породице, у смислу овог закона, сматрају чланови уже породице (супружник или ванбрачни партнер, деца рођена у браку или ван брака, усвојена и пасторчад и деца узета на издржавање).

Одредбом члана 174. став 1. тачка 2) Закона о здравственом осигурању прописано је да је врста добровољног здравственог осигурања додатно здравствено осигурање - осигурање којим се покрива учешће у трошковима здравствене заштите, односно покривају трошкови здравствених услуга, лекова, медицинских средстава, односно новчаних накнада који нису обухваћени правима из обавезног здравственог осигурања.

Имајући у виду наведено, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају се премије свих видова добровољног осигурања које послодавац плаћа за запослене осигуранике укључене у добровољно осигурање у складу са законом којим се уређује добровољно осигурање.

Изузетно од тога, сагласно члану 14б став 2. тачка 2) Закона, право на пореско ослобођење може да се оствари по основу премије добровољног здравственог осигурања коју послодавац плаћа само за своје запослене - осигуранике добровољног здравственог осигурања у складу са Законом о здравственом осигурању, до висине прописаног неопорезивог износа.

Право на пореско ослобођење не може да се оствари по основу премије добровољног здравственог осигурања (у предметном случају, по основу додатног здравственог осигурања као врсте добровољног здравственог осигурања) коју послодавац плаћа за чланове уже породице (супружник и деца) запосленог и

такво давање има третман зараде на коју се обрачунавају и плаћају порез и доприноси за обавезно социјално осигурање.

6. Порески третман примања по основу новчане помоћи за лечење у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1311/2021-04 од 27.01.2022. год.)

Према наводима у допису, скупштина привредног друштва одобрила је, на основу достављене медицинске документације, финансирање свих трошкова лечења у иностранству за малолетно дете рођено са Апертовим синдромом. Наводи се да не постоји могућност лечења наведеног синдрома у Републици Србији, као и да је малолетно дете за чије лечење се обезбеђују новчана средства дете директора привредног друштва (даваоца новчане помоћи) који је запослен у том друштву.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 28) 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 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 12/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу новчане помоћи физичким лицима која нису у радном односу код даваоца која служи за лечење у земљи или иностранству, у висини стварних трошкова лечења, документовано рачунима здравствене установе која је лечење извршила, као и документовани трошкови превоза и смештаја за потребе лечења тог лица.

У случају када за потребе лечења физичког лица, правно лице код кога то физичко лице није у радном односу (у конкретном случају,

дете запосленог код тог правног лица) обезбеди и уплати одређена новчана средства за потребе лечења (у конкретном случају, за лечење Апертовог синдрома) у одговарајућој здравственој установи у иностранству, која средства уплати у висини стварних трошкова лечења који су документовани рачунима здравствене установе која је лечење извршила, сматрамо да тако остварено примање физичког лица има карактер примања на које се по члану 9. став 1. тачка 28) Закона не плаћа порез на доходак грађана.

Напомињемо да је за остваривање права на пореско изузимање неопходно да стварни трошкови буду документовани рачунима здравствене установе која је лечење извршила, као и да за лечење и активности у вези са тим постоји правно валидна документација (нпр. фактуре здравствене установе, извештаји лекара у земљи и иностранству, медицинска документација којом се потврђује да је лечење извршено у одређеној здравственој установи, потврда да овакав вид лечења није могуће обавити у Србији, доказ како су средства искоришћена, потврде о преносу средстава на рачун здравствене установе у иностранству, као и други докази на основу којих се може утврдити висина стварних трошкова лечења и уплаћених средства).

7. Порески третман продаје удела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-48/2022-04 од 26.01.2022. год.)

Према наводима, физичко лице које је резидент Републике Србије, је 100% власник страног привредног друштва са ограниченом одговорношћу, у периоду од преко 10 година. Наведено страно привредно друштво је 100% власник домаћег привредног друштва са ограниченом одговорношћу, при чему, како се наводи, „страно друштво није пословало са домаћим друштвом ћерком нити постоје било какве трансакције између ових правних лица, осим позајмице

оснивача без повећања капитала”. Купопродајна цена удела у страном привредном друштву, који (удео) физичко лице резидент Републике Србије продаје, била би исплаћена у Републици Србији на рачун тог физичког лица, а могући купац је домаће правно или физичко лице.

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, 14/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 12/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у 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 из става 1. члана 72. Закона сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Другим преносом уз накнаду у смислу става 2. овог члана, сматра се и сваки унос неновчаног улога у правно лице (члан 72. став 3. Закона).

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

Изузетно од става 1. тачка 5) члана 72а Закона, право на пореско изузимање не остварује се у случају када члан друштва пренесе удео или акције, односно део удела или акција које има у друштву, а по основу тог преноса друштво стиче сопствене уделе,

односно акције у смислу закона којим се уређују привредна друштва (члан 72а став 3. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду свог удела у капиталу привредног друштва, који (удео) је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година, а током периода власништва није долазило до промене процента учешћа у капиталу (у привредном друштву непрекидно више од десет година 100% удела у капиталу има то физичко лице), приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене удела не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

Околност да физичко лице, које је резидент Републике Србије, уз накнаду врши пренос свог удела који има у капиталу страног привредног друштва, који (удео) је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година а током периода власништва није долазило до промене процента учешћа у капиталу, није од значаја за пореско изузимање у смислу члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

У предметном случају, независно да ли је продаја удела извршена домаћем правном лицу или домаћем физичком лицу, пореско изузимање остварује се под условима из члана 72а Закона.

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. а) „У коју врсту непокретности се разврстава објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, ако се порез на имовину за тај објекат утврђује ретроактивно за 2018, 2019, 2020. и 2021. годину”, при чему се напомиње да је тај објекат у катастру уписан као помоћни објекат, а чине га кошара, штала, свињац, шупа, гаража и летња кухиња?

б) Да ли за тај објекат физичко лице има право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, које услове треба да испуњава и које доказе треба да достави ако му се порез утврђује ретроактивно за наведене године?

в) Да ли порески обвезник коме се порез утврђује за 2020. годину има право на пореско ослобођење за рибњак, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, ако је члан пољопривредног газдинства, а обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства је његова супруга која је носилац пољопривредног газдинства, под претпоставком да испуњава све друге услове?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00154/2022-04 од 28.02.2022. год.)

Према одредби члана 2. став 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, 24/1 1, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 18/21, у даљем тексту: ЗПИ), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) овог закона, односно у случају из тачке б) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. ЗПИ).

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

Према одредби члана 6а став 1. ЗПИ, која се примењује код утврђивања пореза почев за 2014. закључно са порезом за 2018. годину, за сврху утврђивања основице пореза на имовину,

непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

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

Према одредби члана 6а став 1. ЗПИ, која се примењује код утврђивања пореза за 2019. и 2020. годину, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

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

Према одредби члана 6а став 1. ЗПИ, која се примењује код утврђивања пореза почев за 2021. годину, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) друго земљиште;
- 5) стан;

б) кућа за становање;

7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;

8) гараже и помоћни објекти.

Ако објекат чини више посебних целина које се у смислу става 1. овог члана могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан 6а став 2. ЗПИ)

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан 6а став 3. ЗПИ).

Према одредбама члана 6б став 1. тач. 5), 7) и 8) ЗПИ, која се примењује почев од пореза на имовину за 2021. годину, код разврставања непокретности у складу са чланом 6а став 1. овог закона, поједини појмови имају следеће значење:

- кућа за становање је објекат намењен за становање или за повремени боравак (породична кућа, вила, викендица, планинска колиба, ловачка кућа и сл.), осим кад је (у целини или у претежном делу) категорисана за обављање делатности или се у њој (у целини или претежном делу) обавља регистрована делатност;

- гаража је објекат или посебан део објекта који чини функционалну целину, односно гаражни бокс, односно гаражно место, намењен за паркирање возила, односно за смештај ваздухоплова, односно пловила, осим у случају из тачке б) подтачка (2) овог члана;

- помоћни објекти су:

1) самостални објекти који не служе за становање или обављање делатности и не разврставају се у објекте из члана 6а став 1. тач. 5) до 7) овог закона, и то:

- помоћни објекти који нису зграде (бунари, базени, резервоари, цистерне и сл.);

- помоћне зграде (приземне зграде и зграде чија је подна површина испод површине земље) које су у функцији стамбеног, односно пословног објекта, који је изграђен на истом земљишту (котларнице, подруми, шупе за смештај огрева и сл.);

2) економски објекти, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња;

3) надстрешнице основе преко 10 m² које су самостални објекти.

Према одредби члана 2. тачка 24а) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13 - УС, 50/13 - УС, 98/13 - УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), економски објекти јесу објекти за гајење животиња (стаје за гајење коња, штале за гајење говеда, објекти за гајење живине, коза, оваца и свиња, као и објекти за гајење голубова, кунића, украсне живине и птица); пратећи објекти за гајење домаћих животиња (испусти за стоку, бетонске писте за одлагање чврстог стајњака, објекти за складиштење осоке); објекти за складиштење сточне хране (сеници, магацини за складиштење концентроване сточне хране, бетонирание сило јаме и сило тренчеви), објекти за складиштење пољопривредних производа (амбари, кошеви), рибњаци, кречане, ћумуране и други слични објекти на пољопривредном газдинству (објекти за машине и возила, пушнице, сушионице и сл.).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) ЗПИ, која се примењује код утврђивања пореза за 2018. и 2019. годину, порез на имовину не плаћа се на непокретности - објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште. Према одредби члана 12. ст. 3. и 4. ЗПИ, одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. тог члана не примењују се на

непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. тог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) ЗПИ, која се примењује код утврђивања пореза за 2020. годину, порез на имовину не плаћа се на непокретности - објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу. Сходно одредбама чл. 12. ст. 3. и 4. ЗПИ, наведено ослобођење се не примењује на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10. ЗПИ, која се примењује код утврђивања пореза на имовину почев за 2021. годину, порез на имовину не плаћа се на непокретности - објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу. Према одредбама члана 12. ст. 4. и 5. ЗПИ, одредбе става 1. тач. 2) до 7), тач. 9) до 11) и тач. 13) и 14) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) тог члана за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину. Трајним давањем другим лицима, у смислу става 4. тог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Према одредби члана 12б ЗПИ, која је у примени од 1. јануара 2020. године, објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) ЗПИ, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба.

Према одредби члана 43. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа. Као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Имајући у виду наведене одредбе, сматрамо следеће:

а) Разврставање објекта у одговарајућу групу за сврху утврђивања основице пореза на имовину врши се у складу са чланом ба ЗПИ, независно од тога што је конкретни објекат у катастру уписан као помоћни.

Имајући у виду да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини, када објекат чини више посебних функционалних целина које имају засебан улаз (у конкретном случају кошара, штала, свињац, шупа, гаража и летња кухиња),

мишљења смо да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину свака посебна целина разврстава у одговарајућу групу. Код утврђивања пореза на имовину за 2018, 2019. и 2020. годину, разврставање непокретности у одговарајуће групе за сврху утврђивања пореске основице врши се у складу са чланом ба Закона, који је био у примени за утврђивање пореза на имовину за наведене пореске године. У том смислу се објекти за обављање делатности (кошара, штала, свињац...) разврставају у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности. Летња кухиња, као посебна целина у оквиру објекта која је у функцији главног објекта (нпр. куће за становање) разврстава се као и главни објекат у чијој је функцији (тј. у Куће за становање). Гаража за паркирање сопствених возила разврстава се у групу Гараже и гаражна места.

Почев од пореза за 2021. годину, економски објекти који су као такви дефинисани Законом о планирању и изградњи разврставају се у групу Гараже и помоћни објекти. То значи да се почев од пореза за 2021. годину гаража за паркирање сопствених возила, кошара, штала, свињац и шупа, разврставају у групу гараже и помоћни објекти. Летња кухиња, као посебна целина у оквиру објекта која је у функцији главног објекта (нпр. куће за становање) разврстава се као и главни објекат у чијој је функцији (тј. у Куће за становање), под условом да се у њој (у целини или у претежном делу) не обавља регистрована делатност и да (у целини или претежном делу) није категорисана за обављање делатности.

б) Право на ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) ЗПИ, за 2018, 2019, и 2020. годину остварује се кад су испуњени сви следећи услови:

- да је обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге уједно и обвезник пореза на доходак грађана на приходе

од пољопривреде и шумарства, а обвезник пореза на имовину који води пословне књиге - лице коме је пољопривреда претежна регистрована делатност;

- да је предмет опорезивања порезом на имовину објекат намењен за примарну пољопривредну производњу (нпр. објекат за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба);

- да се тај објекат фактички користи за примарну пољопривредну производњу;

- да објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Право на ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) ЗПИ, почев за 2021. годину остварује обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге, кад су испуњени сви следећи услови:

- да је објекат за који се утврђује порез на имовину намењен за примарну пољопривредну производњу (нпр. за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекат за потребе гајења и приказивања старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, објекат за гајење печурки, пужева и риба);

- да се тај објекат фактички користи за примарну пољопривредну производњу (а не за другу намену);

- да објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, при чему уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Да би наведено пореско ослобођење почев за 2021. годину остварио обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, неопходно је да буду испуњени сви следећи услови:

- да је његова претежна регистрована делатност у области пољопривреде;

- да је објекат за који се утврђује порез на имовину намењен за примарну пољопривредну производњу (нпр. за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаји за гајење стоке, објекту за потребе гајења и приказивања старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, односно о објекту за гајење печурки, пужева и риба);

- да се тај објекат фактички користи за примарну пољопривредну производњу (а не за другу намену);

- да тај објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, при чему уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења утврђује се на основу доказа, при чему овлашћено службено лице органа надлежног за утврђивање пореза на имовину одлучује по свом уверењу које чињенице узима као доказане, на основу савесне и брижљиве оцене сваког доказа посебно и свих доказа заједно, као и на основу резултата целокупног пореског поступка.

Да ли је обвезнику који води пословне књиге претежна регистрована делатност у области пољопривреде, доказује се на основу исправе органа надлежног за послове статистике.

Да ли је реч о објекту који је по врсти објекат за примарну пољопривредну производњу и начин његовог коришћења (за примарну пољопривредну производњу или другу намену, да ли је дат другом лицу ради остваривања прихода или не и да ли се по том основу користи дуже од 183 дана) фактичко је питање које се утврђује у сваком конкретном случају на основу свих расположивих доказа побројаних у члану 43. ЗПППА.

в) Нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) ЗПИ оствари ослобођење од пореза на имовину за 2020. годину за рибњак за који је порески обвезник физичко лице, ако то лице у тој години није било обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, па ни у случају кад је то лице у тој години било члан пољопривредног газдинства чији је носилац (и по том основу обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства) супруга пореског обвезника.

2. Повећање пореске обавезе по основу пореза на имовину за пољопривредно земљиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-805/2021-04 од 28.02.2022. год.)

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

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

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

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

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

Одредбом члана 5. став 2. Закона прописано је да вредност непокретности из става 1. тог члана утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе (у даљем тексту: порески орган).

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

1) корисна површина;

2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Сходно одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина земљишта је његова укупна површина.

Просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету уз накнаду одговарајућих непокретности по зонама, у периоду од 1. октобра године која претходи текућој години до 30. септембра текуће године (члан 6. став 5. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. тачка 2) Закона, стопа пореза на имовину на земљишту код обвезника који не води пословне књиге износи до 0,30%.

Висину стопе пореза на имовину до износа из става 1. овог члана утврђује скупштина јединице локалне самоуправе одлуком (члан 11. став 2. Закона).

Према томе, порез на имовину плаћа се на право својине на пољопривредном земљишту површине преко 10 ари, које се налази на територији Републике Србије.

Основицу пореза на имовину за пољопривредно земљиште обвезника који не води пословне књиге чини вредност која је једнака производу укупне површине конкретног пољопривредног земљишта (изражене у метрима квадратним) и просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у зони у којој се земљиште налази. Пореску обавезу за то земљиште чини производ пореске основице и пореске стопе.

Свака јединица локалне самоуправе, актом надлежног органа, одређује зоне (према прописаним критеријумима), просечну цену квадратног метра пољопривредног земљишта у зонама на својој територији (на основу цена остварених у промету уз накнаду пољопривредног земљишта у зонама, у прописаном периоду) и пореску стопу, при чему за пољопривредно земљиште обвезника који не води пословне књиге та стопа не може бити виша од 0,3%.

Имајући у виду наведено, на евентуално повећање пореске обавезе по основу пореза на имовину за пољопривредно земљиште обвезника који не води пословне књиге, од утицаја су просечна цена квадратног метра пољопривредног земљишта у зони и стопа по којој се утврђује порез, а утврђује их јединица локалне самоуправе.

Напомињемо да ће Ваш предлог да се на право својине на пољопривредном земљишту површине до 20 хектара порез на имовину не плаћа бити размотрен приликом наредних измена и допуна Закона.

3. Допуна мишљења Број: 011-00-01123/2021-04 од 10. новембра 2021. године које је дато по питањима пореског третмана наследства потраживања која су утврђена као заоставштина и наведена у оставинском решењу, али која ће, како се у допуни захтева наводи, бити предмет судске провере са неизвесним исходом, као и на који начин се могу повратити средства уплаћена на име пореза на наслеђе и поклон - уколико се утврди да не постоји потраживање за које је пореска обавеза утврђена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01123/2021-04 од 25.02.2022. год.)

Према одредби члана 14. став 2. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на наслеђено, односно на поклон примљено новчано потраживање.

Основица пореза на наслеђе је тржишна вредност наслеђене имовине, умањена за износ дугова, трошкова и других терета које је обвезник дужан да исплати или на други начин измири из наслеђене имовине, на дан настанка пореске обавезе (члан 16. став 1. Закона).

Према одредби члана 1. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Службени гласник РС“ бр. 46/95, 101/03 - УС и 6/15, у даљем тексту: Закон о наслеђивању), наслеђује се заоставштина. Заоставштину чине сва наслеђивању подобна права која су оставиоцу припадала у тренутку смрти.

Најпре се пописује и процењује целокупна имовина коју је оставилац имао у тренутку смрти, заједно са свим његовим завештајним (тестаменталним) располагањима, свим његовим потраживањима, па и оним према неком од наследника, изузев очигледно ненаплативим (члан 48. став 1. Закона о наслеђивању).

Према одредби члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 12/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА), у порескоправном односу из става 1. тог члана, физичко, односно правно лице, као и фонд има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Ако се лице из члана 10. став 2. ЗПППА определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и за рефакцију, односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено (члан 10. став 3. ЗПППА).

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

Имајући у виду наведено, наслеђе новчаних потраживања, односно (како у допуни захтева наводите) „права на

потраживањима”, која нису очигледно ненаплатива и која су утврђена као заоставштина конкретног оставиоца и наведена у решењу о наслеђивању, предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон - ако је вредност наслеђених новчаних потраживања од тог оставиоца у једној календарској години преко 100.000 динара.

Чињенице у пореском поступку се утврђују на основу доказа, а као доказ у пореском поступку могу се употребити све исправе и информације којима располаже Пореска управа, а које су прикупљене од пореског обвезника или трећих лица (нпр. решење о расправљању заоставштине, признанице, потврде потписане од стране дужника и сл.).

С тим у вези, мишљења смо да у случају кад наслеђену имовину чине права на непокретностима, путничко возило, новчана средства... и новчана потраживања, основицу пореза на наслеђе чини тржишна вредност наслеђене имовине, у коју се укључују и износи наслеђених новчаних потраживања која су решењем о наслеђивању утврђена да чине заоставштину конкретног оставиоца, односно чији се износи могу утврдити на основу других доказа којима надлежни порески орган располаже, на дан настанка пореске обавезе - која је умањена за износ дугова, трошкова и других терета које је наследник као обвезник дужан да исплати или на други начин измири из наслеђене имовине.

Напомињемо да правоснажно решење о утврђивању пореза на наслеђе и поклон производи правно дејство све док се у прописаном поступку не поништи, не измени или не укине.

Према томе, ако се у накнадно спроведеном поступку пред надлежним судом утврди да наслеђена новчана потраживања, за која је решењем о наслеђивању утврђено да чине заоставштину, не постоје или делимично постоје, односно да су очигледно ненаплатива, порески обвезник има право да у поступку по ванредним правним лековима захтева (нпр. ако сазна за нове чињенице које могу да доведу до друкчијег решења...) да се правоснажно решење о

утврђивању пореза на наслеђе и поклон поништи, измени или укине. Правоснажно решење којим је обвезнику утврђен порез на наслеђе и поклон, може се укинути, изменити или поништити само ако су испуњени услови за примену неког од ванредних правних средстава прописаних Законом о општем управном поступку („Службени гласник РС”, бр. 18/16 и 95/18 - аутентично тумачење), на начин и у поступку прописаним тим законом.

Услови за одлучивање о праву на повраћај евентуално више или погрешно плаћеног пореза на наслеђе и поклон, односно споредних пореских давања, стичу се тек ако се у поступку спроведеном у складу са законом, правоснажно решење о утврђивању пореза на наслеђе и поклон поништи, измени или укине.

4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји „започете, а недовршене куће” и преносу права коришћења грађевинског земљишта, који је закључен и солемнизован из разлога што по основу раније закљученог уговора између истих уговорних страна (у истом својству продавца и купца) о преносу права коришћења грађевинског земљишта, за који је утврђен и плаћен порез на пренос апсолутних права, није могао да се изврши одговарајући упис у катастру непокретности из разлога што (претходни) уговор није био правно ваљан основ преноса зато што су, како се наводи, „странке располагале деловима непокретности, иако парцелација катастарских парцела није спроведена у катастру непокретности”?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0160/2022-04 од 25.02.2022. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС,

47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности, као и права коришћења грађевинског земљишта.

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).

У случају из члана 23. став 1. тачка 5) и став 2. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице коме се земљиште даје на коришћење, односно у закуп (члан 25. став 2. Закона).

Према одредби члана 29. став 1. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског, односно водног земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона, осим у случајевима из ст. 2. до 9. тог члана.

Према одредби члана 42. став 1. Закона, кад је обвезник пореза на пренос апсолутних права, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон.

Кад је обвезник пореза на пренос апсолутних права, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

Према томе, по основу уговора којим се врши пренос уз накнаду права својине на кући у изградњи и права коришћења грађевинског земљишта порез на пренос апсолутних права се плаћа, па и у случају кад је између истих уговорних страна (у истом

својству продавца и купца) претходно закључен уговор о преносу права коришћења грађевинског земљишта, за који је утврђен и плаћен порез на пренос апсолутних права, по основу кога није могао да се изврши одговарајући упис у катастру непокретности из разлога што тај (претходни) уговор није био правно ваљан основ преноса зато што су, како наводите, „странке располагале деловима непокретности, иако парцелација катастарских парцела није спроведена у катастру непокретности”.

Ако је даном закључења раније закљученог уговора о преносу права коришћења настала пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права и ако је порез на пренос апсолутних права по том основу утврђен и плаћен, нема законског основа да се изврши повраћај плаћеног пореза, с обзиром на то да правоснажно решење којим је тај порез утврђен производи правно дејство. Правоснажно решење о утврђивању пореза на пренос апсолутних права (по основу раније закљученог уговора) производи правно дејство све док се у прописаном поступку не поништи, не измени или не укине.

5. Која површина паркинг места је предмет опорезивања порезом на имовину (површина сваког паркинг места укључујући и паркинг место на платформи паркинг система или само површина гаражног места коју заузима паркинг систем у својој основи тј. у нивоу пода етажне) у случају кад су у гаражном објекту предмет промета паркинг места у оквиру паркинг система на једном гаражном месту? Како се наводи, паркинг систем подразумева два или више паркинг места вертикално постављених један изнад другог чија је основа површина једног гаражног места. Паркинг системи подразумевају различита техничка решења, због чега се у уговорима по основу којих се врши њихов промет, користе

различити изрази, као на пример: паркинг платформа, клацкалица, пазл систем и други.

Ако се порез на имовину плаћа само на површину гаражног места, које лице је порески обвезник у случају да различита лица имају право својине на гаражном и паркинг местима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00142/2022-04 од 23.02.2022. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 8/21, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 6. став 2. тачка 2) Закона, корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта (из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, степеништа изван габарита објекта, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника посебних делова истог објекта, осим површине испод носећих зидова и носећих стубова који пролазе кроз објекат који су истовремено посебан и заједнички део објекта), а за објекат који нема хоризонталну подну површину или ободне зидове корисна површина је површина његове вертикалне пројекције на земљиште.

Према одредби члана 6б став 1. тачка 7) Закона, гаража је објекат или посебан део објекта који чини функционалну целину, односно гаражни бокс, односно гаражно место, намењен за паркирање возила, односно за смештај ваздухоплова, односно пловила, осим у случају из тачке б) подтачка (2) тог члана.

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13 - УС, 50/13 - УС, 98/13 - УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, изведена од сврсисходно повезаних грађевинских производа, односно грађевинских радова, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде и инжењерски објекти и сл.) који може бити подземни или надземни.

Према одредби члана 2. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Према одредби члана 3. став 2. тачка 16) Закона о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС”, бр. 104/16 и 9/20 - др. закон), заједнички делови зграде су делови зграде који не представљају посебан или самостални део зграде, који служе за коришћење посебних или самосталних делова зграде, односно згради као целини, као што су: заједнички простори (степениште, улазни простори и ветробрани, заједнички ходник и галерија, тавански простор, подрум, бицикларница, сушионица за веш, заједничка тераса и друге просторије намењене заједничкој употреби власника посебних или самосталних делова зграде и др.), заједнички грађевински елементи (темељи, носећи зидови и стубови, међуспратне и друге конструкције, конструктивни део зида или зидна испуна, изолација и завршна обрада зида према спољашњем простору или према заједничком делу зграде, стрехе, фасаде, кров, димњаци, канали за проветравање, светларници, конструкција и простори за лифт и друге посебне конструкције и др.), као и заједничке инсталације, опрема и уређаји (унутрашње електричне, водоводне и канализационе, гасоводне и топоводне инсталације, лифт, громобрани, апарати за гашење, откривање и јављање пожара, безбедносна расвета, телефонске инсталације и сви комунални прикључци који су намењени заједничком коришћењу и др.), ако не представљају саставни део самосталног дела зграде и не чине саставни део посебног дела зграде, односно не представљају

део инсталација, опреме и уређаја који искључиво служи једном посебном делу, у смислу овог закона.

Дакле, предмет опорезивања порезом на имовину су непокретности на територији Републике Србије на којима су конституисана права, државина или коришћење из члана 2. став 1. ЗПИ на које се тај порез плаћа.

С тим у вези, гаражно место као посебан део гараже, који чини простор одређен обележеном површином за паркирање возила у нивоу пода сваке етаже тог објекта јесте непокретност, па је право, државина или коришћење из члана 2. став 1. ЗПИ на том гаражном месту унутар гараже предмет опорезивања порезом на имовину.

Паркинг места унутар гараже (на којима су конституисана права, државина или коришћење које је предмет опорезивања у складу са чланом 2. став 1. ЗПИ), која се налазе изнад гаражног места које је у нивоу пода сваке етаже, по нашем мишљењу, јесу својеврсна гаражна места и предмет су опорезивања порезом на имовину кад су непокретности тј. кад су инкорпорисане у гаражни објекат и не могу се померати са места на место без оштећења њихове суштине, па су као непокретности и предмет промета, независно од:

- њиховог назива (клацкалице, пазл систем, паркинг платформа, палета ...) и

- начина приступа возила том месту (нпр. путем подизних или клизних платформи, лифтова, међуспратних магистрала...).

Уколико се изнад гаражног места које је у нивоу пода сваке етаже гараже налазе два или више паркинг места која су посебне функционалне целине, при чему на сваком од њих право својине имају различита лица, порез на имовину се утврђује за свако од паркинг места као непокретности које чине конкретан паркинг систем, за његову корисну површину. У том случају, површина гараже која је у заједничкој недељивој својини, јер по положају и намени служи за прилаз гаражним односно паркинг местима, не

укључује се у корисну површину гаражног односно паркинг места - као елемент за утврђивање пореза на имовину.

Међутим, ако је гаража са гаражним, односно паркинг местима која чине паркинг систем, у својини једног лица, из корисне површине као елемента за утврђивање пореза на имовину се не искључују површине приступних прилаза у нивоу пода сваке етаже који су намењени и служе за приступ конкретним гаражним, односно паркинг местима од којих је паркинг систем сачињен (с обзиром на то да нису у заједничкој недељивој својини).

Гаражни бокс као посебан део гараже који чини просторија намењена за паркирање возила јесте непокретност, па је право, државина или коришћење из члана 2. став 1. ЗПИ на гаражном боксу унутар гараже као затвореног објекта предмет опорезивања порезом на имовину.

6. Да ли је Научнотехнолошки парк д.о.о. Чачак обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини Републике Србије, које су му дате на коришћење без накнаде, на неодређено време, уговором који је то лице закључило са Републичком дирекцијом за имовину (на основу Закључка Владе), при чему Република Србија није оснивач, односно није један од оснивача, конкретног правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00146/2022-04 од 23.02.2022. год.)

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

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;
- 7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;
- 8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) овог закона, односно у случају из тачке б) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. ЗПИ).

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

Према одредби члана 4. став 7. ЗПИ, обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

1) правно лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

2) нерезидентно правно лице - за непокретности за које пореску обавезу испуњава огранак тог лица у складу са ставом 2. овог члана;

3) предузетник који води пословне књиге - за имовину коју је евидентирао у својим пословним књигама (у даљем тексту: имовина у пословним књигама), осим предузетника из става 6. тачка 1) овог члана;

3а) фонд из става 1. овог члана који води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;

4) друго лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, осим предузетника из става 6. тачка 3) овог члана.

Обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује самоопорезивањем (члан 33. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 33. став 2. ЗПИ, порез на имовину утврђује решењем порески орган на чијој територији се налази непокретност за коју се утврђује порез, и то:

1) обвезнику који не води пословне књиге;

2) обвезнику који води пословне књиге, у поступку контроле, ако обвезник није утврдио пореску обавезу или ју је утврдио нетачно или непотпуно.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 3) Закона о јавној својини („Службени гласник РС”, бр. 72/1 1, 88/13, 105/14, 104/16 - др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20) прописано је да су корисници ствари у јавној својини јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва.

Јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем (члан 21. став 1. ЗОЈС).

Друштво капитала чији је оснивач Републике Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које не обавља делатност од општег интереса може по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано (члан 21. став 2. ЗОЈС).

Друштво капитала које је основано у складу са прописима о иновационој делатности, чији је оснивач или један од оснивача Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе, односно установа из члана 18. став 6. овог закона, може управљати непокретностима у јавној својини под условима које посебним актом одреди оснивач који је власник непокретности, или по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности у јавној својини које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано, а може ту непокретност дати и у закуп под условима утврђеним у јавном позиву за пружање услуга у складу са прописима о иновационој делатности (члан 21. став 3. ЗОЈС).

Према мишљењу Министарства финансија — Сектор за имовинско-правне послове, који је стручни обрађивач ЗОЈС, од 22. фебруара 2022. године, датог по питању да ли је Научнотехнолошки парк д.о.о. Чачак корисник непокретности у јавној својини у складу са ЗОЈС, „имајући у виду чињеницу да су Агрономски факултет и Технички факултет из Чачка суоснивачи Научнотехнолошког парка д.о.о. Чачак, као и да наведени факултети представљају установе основане од стране Републике Србије сходно члану 18. став 6.

Закона о јавној својини, мишљења смо да је Научнотехнолошки парк д.о.о. Чачак, који је основан у складу са прописима о иновационој делатности, корисник непокретности у јавној својини Републике Србије сагласно члану 21. став 3. цитираног закона.“

Према томе, кад непокретност у јавној својини Републике Србије користи друго лице као корисник у складу са законом којим се уређује јавна својина, порез на имовину плаћа се на коришћење непокретности (а не на право својине), а обвезник пореза на имовину је корисник.

С обзиром на то да је према наведеном мишљењу Научнотехнолошки парк д.о.о. Чачак корисник непокретности у јавној својини у складу са ЗОЈС које су му дате на коришћење без накнаде, на неодређено време, а по основу уговора који је то лице закључило са Републичком дирекцијом за имовину (на основу претходно донетог Закључка Владе), обвезник је пореза на имовину за те непокретности. Имајући у виду да је Научнотехнолошки парк д.о.о. Чачак обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, то лице дужно је да порез на имовину за коју је обвезник утврђује самоопорезивањем. Ако обвезник није утврдио пореску обавезу или ју је утврдио нетачно или непотпуно, надлежни орган јединице локалне самоуправе у поступку контроле пореску обавезу утврђује решењем.

7. Давање аутентичног тумачења закона које се односи на пореске олакшице конкретног физичког лица код стицања имовине по основу уговора о доживотном издржавању
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00057/2022-04 од 09.02.2022. год.)

Према одредби члана 8. став 1. Закона о Народној купштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10 и 108/13 - др. закон,

у даљем тексту: Закон о Народној скупштини), Народна скупштина доноси: закон, буџет, завршни рачун, план развоја, просторни план, пословник, стратегију, декларацију, резолуцију, препоруку, одлуку, закључак и аутентично тумачење закона.

Народни посланик, у складу са законом и Пословником, има право да предлаже аутентично тумачење закона (члан 40. став 1. тачка 2) Закона о Народној скупштини).

Влада предлаже Народној скупштини законе, буџет и друге опште и појединачне акте (члан 3. Закона о Влади „Службени гласник РС”, бр. 55/05, 71/05 - исправка, 101/07, 65/08, 16/11, 68/12 - УС, 72/12, 7/14 - УС, 44/14 и 30/18 - др. закон).

Према одредби члана 194. став 1. Пословника Народне скупштине (“Службени гласник РС”, бр. 20/12, пречишћен текст), предлог за доношење аутентичног тумачења закона може да поднесе Уставом овлашћени предлагач закона.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Утврђивање пореза обавља Пореска управа, доношењем пореског решења у случајевима када је законом прописано да се не спроводи самоопорезивање или када је законом прописано да се, упркос самоопорезивању, пореско решење мора донети (члан 54. став 2. тачка 2) подтачка 2) ЗПППА).

Против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа може се поднети жалба (члан 140. став 1. ЗПППА).

Према одредби члана 40. став 2. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21), порез на пренос апсолутних права утврђује се:

1) самоопорезивањем - на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу који се врши између физичких лица која нису обвезници пореза на додату вредност, осим у случају из члана 40а овог закона;

2) решењем пореског органа надлежног за пријем пореских пријава у складу са чланом 36. овог закона - за пренос из члана 23. став 1. тач. 1), 2), 4) и 5) и става 2. тог члана и чл. 24. и 40а овог закона, осим за пренос из тачке 1) овог става.

Према томе, давање аутентичног тумачења закона, па и Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПИ), у надлежности је Народне скупштине, а не Министарства финансија.

Министарство финансија надлежно је да даје стручна мишљења у примени прописа чији је стручни обрађивач, што значи и у примени ЗПИ - у делу који се односи на пореско ослобођење код стицања права својине по основу уговора о доживотном издржавању, ако у вези са тим одредбама постоје недоумице и нејасноће.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права у конкретној правној ствари код стицања имовине по основу уговора о доживотном издржавању у надлежности је Пореске управе, а порез по том основу утврђује се решењем против кога порески обвезник има право жалбе.

8. Да ли постоји прекршајна одговорност обвезника пореза на имовину - физичког лица који у поступку пред јавним бележником није дао потпуно изјашњење о чињеницама побројаним у члану 33б став 3. Закона о порезима на имовину, а није накнадно поднео пореску пријаву или на захтев пореског органа није доставио податке битне за опорезивање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00055/2022-04 од 27.01.2022. год.)

Према одредби члана 33б став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), пореска пријава за утврђивање пореза на имовину не подноси се кад обвезнику који не води пословне књиге, по основу исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник (у даљем тексту: извршење радње), односно правоснажне одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења, пореска обавеза настаје или престаје даном извршења радње, односно даном правоснажности одлуке, односно даном смрти оставиоца.

Јавни бележник дужан је да исправу из става 1. тог члана у року од 24 сата од тренутка извршења радње, односно правоснажну одлуку коју је донео у оквиру законом поверених јавних овлашћења у року од 24 сата од дана правоснажности, по службеној дужности, учини доступном, односно достави кроз електронски шалтер путем којег се достављају исправе и размењују подаци у поступку уписа у катастар непокретности и катастар водова (у даљем тексту: е-шалтер) републичком органу надлежном за послове катастра непокретности и катастра водова (у даљем тексту: орган надлежан за послове катастра), односно преко е-шалтера и СМО надлежном пореском органу (члан 33б став 2. Закона).

Одредбом члана 33б став 3. Закона прописано је да је јавни бележник дужан да уз исправу, односно одлуку из става 1. овог члана, на начин и у роковима из става 2. овог члана, достави и податке из изјашњења обвезника који не води пословне књиге о:

1) праву на пореско ослобођење по основу чл. 12. до 12б овог закона, односно на порески кредит по основу члана 13. овог закона;

2) томе да ли је земљиште на којем обвезник стиче право из члана 2. став 1 . овог закона гранично са земљиштем на коме је обвезник ималац права, тако да је њихова укупна површина преко 10 ари, односно да ли је престанком права на делу земљишта том обвезнику површина преосталог дела земљишта тог обвезника до 10 ари;

3) корисној површини непокретности која је предмет опорезивања;

4) години у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта.

Одредбом члана 33б став 4. Закона прописано је да је јавни бележник дужан да уз исправу, односно одлуку из става 1. овог члана, на начин и у роковима из става 2. овог члана, достави и:

1) доказе од значаја за утврђивање пореске обавезе, односно за остваривање права на пореско ослобођење или порески кредит, које му је доставио обвезник који не води пословне књиге до извршења радње, односно до правоснажности одлуке;

2) податке о исправи коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно о правоснажној одлуци коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења и о непокретности која је предмет опорезивања (о врсти, месту, начину коришћења неизграђеног грађевинског земљишта и др.).

Даном истека рока из става 2. овог члана сматраће се да је надлежни порески орган сазнао за настанак, односно престанак пореске обавезе који се врши по основу исправе или одлуке из става 1. овог члана и да је примио податке из става 3. и става 4. тачка 2)

овог члана, као и доказе из става 4. тачка 1) овог члана (члан 33б став 5. Закона).

Кад обвезник који не води пословне књиге јавном бележнику није доставио изјашњење по свим тачкама из става 3. овог члана, или кад није доставио све доказе од значаја за утврђивање пореске обавезе, односно за остваривање права на пореско ослобођење, односно на порески кредит, које надлежни порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко СМО, обвезник је дужан да те податке, односно доказе достави надлежном пореском органу у року од 30 дана од истека рока из става 2. овог члана, или на захтев тог органа у остављеном року у пореском поступку (члан 33б став 6. Закона).

Ако обвезник који не води пословне књиге у прописаном, односно остављеном року не достави податке, односно доказе из става 6. овог члана, сматраће се да њима не располаже, па се пореска обавеза утврђује на основу података и доказа којима располаже надлежни порески орган (члан 33б став 7. Закона).

Изузетно од ст. 1. до 8. овог члана, лице коме по основу наслеђа непокретности, за коју не постоје подаци у катастру непокретности и катастру водова, настане обавеза по основу пореза на имовину као обвезнику који не води пословне миге, дужно је да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину, или даном правоснажности одлуке по основу које је наслеђе остварено, преко јавног бележника који је донео ту одлуку у вршењу законом поверених јавних овлашћења, или надлежном пореском органу у року од 30 дана од дана правоснажности одлуке (члан 33б став 9. Закона).

Јавни бележник дужан је да примљену пореску пријаву из става 9. овог члана, попуњену и потписану од стране обвезника, са правоснажном одлуком коју је донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења и доказима од значаја за утврђивање пореске обавезе које му је обвезник предао до дана правоснажности те одлуке, у року од 24 сата од дана правоснажности, по службеној

дужности, достави у складу са ставом 2. овог члана (члан 33б став 10. Закона).

Даном предаје пореске пријаве јавном бележнику у складу са ставом 9. овог члана, сматраће се да је обвезник који не води пословне књиге пореску пријаву предао непосредно надлежном пореском органу (члан 33б став 11. Закона).

Према одредби члана 33в став 1. Закона, обвезник пореза на имовину дужан је да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, осим у случају из члана 33б ст. 1. до 8. Закона, у року од 30 дана, за:

1) непокретност за коју настане пореска обавеза, рачунајући од дана настанка пореске обавезе;

2) непокретност за коју престане пореска обавеза, рачунајући од дана престанка пореске обавезе;

3) непокретност коју предузетник који води пословне књиге почне да евидентира у пословним књигама, рачунајући од дана евидентирања;

4) непокретност коју предузетник који води пословне књиге престане да евидентира у пословним књигама, рачунајући од дана престанка евидентирања;

5) непокретност у пословним књигама физичког лица које је изгубило својство предузетника који води пословне књиге (одјавом, по сили закона и др.), рачунајући од дана престанка тог својства;

6) непокретност за коју је обвезнику престало право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. ст. 4. и 5. овог закона, рачунајући од 184. дана од дана њеног уступања другом лицу ради остваривања прихода;

7) непокретност из члана 12. став 2. овог закона за коју је обвезнику престало право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. став 3. овог закона, рачунајући од дана настанка пореске обавезе на непокретности за коју је пореска обавеза настала у пореској години;

8) објекат коме је измењена корисна површина, рачунајући од дана измене корисне површине.

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку,

Одредбе овог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно се примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. овог закона, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује овај закон (члан 2б став 1. ЗПППА).

Према одредби члана 45. ст. 1, 2. и 9. ЗПППА, порески обвезник дужан је да, на захтев Пореске управе и у разумном року који она одреди, пружи све расположиве информације, неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање. Пореска управа може да захтева од других лица, привредних субјеката, банака, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе да, у разумном року који она

одреди, пружи расположиве информације, као и податке од значаја за предузимање активности из делокруга надлежности Пореске управе. У захтеву за давање информација наводи се на кога се и на шта се оне односе, као и упозорење на последице ускраћивања давања информација, односно давања неистинитих информација. Достављање информација и података из става 1. овог члана, Пореска управа неће захтевати ако су доступне путем службених евиденција и регистара.

Одредбом члана 180. став 1. тач. 6), 7) и 8) ЗПППА прописано је да ће се новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара казнити за прекршај физичко лице које није предузетник ако:

- Пореској управи не поднесе, или не поднесе у законском или додатном року пореску пријаву, или ако је поднесе непотписану, или у пријаву унесе нетачне податке, а не исправи их у прописаном року, или је поднесе без потребне документације и доказа од значаја за утврђивање пореза (члан 25. тачка 2), члан 38. ст. 2. и 3, члан 40. став 1. и члан 41);

- на захтев Пореске управе, не достави или не достави на означено место на увид и проверу исправе од значаја за опорезивање (члан 44);

- се, на захтев Пореске управе, не одазове на позив ради појашњења, или не пружи информације неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање (члан 45. и члан 47. став 2).

Према одредби члана 180. ст. 2. ЗПППА, порески обвезник из става 1. овог члана који не изврши уплату пореза утврђеног у пореској пријави, односно решењем Пореске управе казниће се новчаном казном у износу од 50% утврђеног пореза, а не мање од 5.000 динара (члан 25. тачка 6).

Према томе, прекршајна одговорност обвезника пореза на имовину који не води пословне књиге због неподношења пореске пријаве у прописаном року, са унетим тачним подацима, у корелацији

је са прописаном обавезом том лицу да пореску пријаву поднесе (у прописаном року, потписану, са унетим тачним подацима).

С обзиром на то да обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге нема законску обавезу да поднесе пореску пријаву којом пријављује настанак или престанак обавезе за порез на имовину по основу исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно правоснажне одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења, у случају кад та пореска обавеза настаје или престаје даном извршења те радње од стране јавног бележника или даном правоснажности одлуке коју је донео јавни бележник или даном смрти оставиоца - обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге није прекршајно одговоран за неподношење пореске пријаве у том случају, јер му та обавеза Законом није установљена.

Обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге прекршајно је одговоран ако надлежном органу јединице локалне самоуправе не поднесе пореску пријаву, или ако је поднесе непотписану, или у пријаву унесе нетачне податке, а не исправи их у прописаном року, или је поднесе без потребне документације и доказа од значаја за утврђивање пореза, у случајевима кад му је обавеза подношења пореске пријаве Законом установљена тј:

- кад обвезнику који не води пословне књиге, по основу исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно правоснажне одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења, пореска обавеза не настаје или не престаје даном извршења те радње, односно даном те правоснажности одлуке, односно даном смрти оставиоца (примера ради, кад је оверен уговор о продаји непокретности као будућој ствари, кад се преноси право својине на непокретности по основу уговора о доживотном издржавању...);

- кад обвезнику који не води пословне књиге по основу наслеђа непокретности за коју не постоје подаци у катастру непокретности и катастру водова, настане обавеза по основу пореза

на имовину (у овом случају се пријава може поднети и преко јавног бележника који је донео ту одлуку у вршењу законом поверених јавних овлашћења);

- кад обвезнику који не води пословне књиге обавеза по основу пореза на имовину настаје или престаје по основу другог акта - а не исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно правоснажне одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења (примера ради, по основу правоснажне одлуке суда, органа управе...);

- за непокретност за коју је обвезнику који не води пословне књиге престало право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. ст. 4. и 5. Закона тј. због уступања те непокретности другом лицу ради остваривања прихода на период који, у току дванаест месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана;

- за непокретност која је ослобођена плаћања пореза зато што је укупна основица за све непокретности тог обвезника на територији конкретне јединице локалне самоуправе износила до 400.000 динара, а за коју је престало право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. став 3. Закона;

- за објекат коме је измењена корисна површина;

- за непокретност коју предузетник који води пословне књиге почне да евидентира у пословним књигама;

- за непокретност коју предузетник који води пословне књиге престане да евидентира у пословним књигама;

- за непокретност у пословним књигама физичког лица које је изгубило својство предузетника који води пословне књиге.

Кад обвезник који не води пословне књиге нема обавезу подношења пореске пријаве по основу пореза на имовину (сагласно члану 33б став 1. Закона), јавном бележнику даје изјашњење:

- 1) о праву на пореско ослобођење по основу чл. 12. до 12б Закона, односно на порески кредит по основу члана 13. Закона;

2) да ли је земљиште на којем стиче право које је предмет опорезивања порезом на имовину гранично са земљиштем на коме је тај обвезник имаоца права, тако да је њихова укупна површина преко 10 ари, односно да ли је престанком права на делу земљишта том обвезнику површина преосталог дела земљишта тог обвезника до 10 ари;

3) о корисној површини непокретности која је предмет опорезивања;

4) о години у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта.

Уз изјашњење обвезник може јавном бележнику до извршења радње, односно до правоснажности одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења, дати доказе од значаја за утврђивање пореске обавезе, односно за остваривање права на пореско ослобођење или порески кредит.

Кад обвезник који не води пословне књиге јавном бележнику није доставио изјашњење по свим побројаним тачкама из члана 33б став 3. Закона, или кад није доставио све доказе од значаја за утврђивање пореске обавезе, односно за остваривање права на пореско ослобођење или порески кредит, које надлежни порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко Сервисне магистрале органа (у складу са законом којим се уређује електронска управа), обвезник је дужан да те податке, односно доказе достави надлежном пореском органу у року од 30 дана од истека рока 24 сата од извршења радње од стране јавног бележника, или на захтев тог органа у остављеном року у пореском поступку. Ако обвезник који не води пословне књиге у наведеном року не достави наведене податке, односно доказе, сматраће се да њима не располаже, па се пореска обавеза утврђује на основу података и доказа којима располаже надлежни порески орган. С обзиром на то да је обавеза достављања тих података и доказа у остављеном року законска обавеза обвезника, обвезнику је запређена новчана казна за прекршај у случају непоштовања

те обавезе. Дакле, у овом случају обвезник није, како наводите „ескулиран у погледу прекршајне одговорности за прекршај прописан Законом о пореском поступку и пореској администрацији - за неподношење пореске пријаве, односно за недостављање података по захтеву пореског органа“.

9. Да ли се плаћа порез на имовину за пословни објекат - угоститељску радњу, у којем обвезник обавља своју пословну делатност, који је сходно решењу о издавању употребне дозволе издатом обвезнику (физичком лицу) јединствена грађевинска целина коју, према спецификацији посебних делова, чине пословни простор, пешачка зона и дограђена тераса, за чију изградњу је том физичком лицу била претходно издата дозвола, при чему напомињете да „пешачка зона подразумева слободну пролазност грађана са једне обале реке на другу, док терасу обвезник користи у пословне сврхе“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01347/2021-04 од 30.12.2021. год.)

Према одредби члана 2. став 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, 78/1 1, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

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

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

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) Закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став . Закона).

Кад на непокретности, поред права, односно коришћења из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тачка 8) Закона, постоји и државина из тачке 7) тог става, порез на имовину плаћа се на државину, а не на право, односно на коришћење из тач. 2) до 5) и тачке 8) Закона (члан 2а став 2. Закона).

Сагласно одредби члана 326 став 1. Закона, саставним делом земљишта, у смислу предмета опорезивања порезом на имовину, сматра се и не опорезује као објекат:

1) стаза и други отворени простор прекривен шљаком, асфалтом, бетоном, плочама или другим чврстим материјалом у нивоу земљишта, отворени простор за паркирање, колски прилаз објекту, отворени полигон - pista за обуку кандидата за возаче и возача, осим линијских инфраструктурних објеката у складу са законом којим се уређују планирање и изградња;

2) ограда, потпорни зид, степениште изван габарита објекта, вртно сенило до 15m² основе, вртни базен (укључујући фонтане) површине до 12m² и дубине до 1m, надстрешница основе до 10m², дворишни камин површине до 2m² и висине до 3m, сточна јама, септичка јама, плоча за обавештавање површине до 6m², дечје игралиште, споменик и спомен обележје на површинама јавне намене или на гробљима и гробница.

Према одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина је:

1) за земљиште - његова укупна површина, укључујући површину под објектом;

2) за објекат - збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта (из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, степеништа изван габарита објекта, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника посебних делова истог објекта, осим површине испод носећих зидова и носећих стубова који пролазе кроз објекат који су истовремено посебан и заједнички део објекта), а за објекат који нема хоризонталну подну површину или ободне зидове корисна површина је површина његове вертикалне пројекције на земљиште.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 7) Закона, порез на имовину не плаћа се на путеве у јавној својини (укључујући путно земљиште и путне објекте, осим функционалних садржаја пута и пратећих садржаја за потребе корисника пута, у складу са законом којим се уређују путеви), пруге у јавној својини (укључујући

земљишни појас испод пруге и са обе стране пруге који се сматра пружним појасом, у складу са законом којим се уређује железница), на друга добра у општој употреби у јавној својини, према прописима којима се уређује јавна својина, као и на изграђене обале за пристајање пловила (кејске зидове и слично), бродске преводнице, маневарску површину и полетно слетне стазе на аеродромима (укључујући земљиште испод њих).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 5) Закона о путевима („Службени гласник РС”, бр. 41/18 и 95/18 - др. закон), јавни пут обухвата тротоаре, пешачке и бицикличке стазе у путном земљишту.

Према одредби члана 10. став 2. Закона о јавној својини („Службени гласник РС”, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 - др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20), добрима у општој употреби у јавној својини, у смислу тог закона, сматрају се оне ствари које су због своје природе намењене коришћењу свих и које су као такве одређене законом (јавни путеви, јавне пруге, мост и тунел на јавном путу, пружи или улици, улице, тргови, јавни паркови, гранични прелази и др.).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 23) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13 - УС, 50/13 - УС, 98/13 - УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21 у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који

су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Према томе, на право својине на угоститељском објекту конституисаном у корист физичког лица који то лице користи за обављање своје регистроване делатности порез на имовину се плаћа.

Имајући у виду да се зградама (као грађевинским објектима) сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), ако је основа надстрешнице преко 10m², на ту надстрешницу се порез на имовину плаћа.

Површина терасе као отвореног простора, која је изграђена уз пословни објекат, искључује се из корисне површине тог објекта, која је један од елемената за утврђивање вредности објекта која чини основицу пореза на имовину. Међутим, када је отворена тераса уз пословни простор реконструкцијом променила намену и (престала да буде тераса а) постала пословни простор, што је у сваком конкретном случају фактичко питање, површина тог простора се урачунава у корисну површину пословног објекта, односно посебног дела пословног објекта чији је саставни део.

На мост преко реке као саставни део јавног пута (у јавној својини) који представља пешачку зону намењену коришћењу свих тј. слободној пролазности грађана, порез на имовину се не плаћа.

Мост као грађевински објекат, који је у приватној својини физичког лица и који је део јединствене грађевинске целине коју чини и пословни простор са терасом (са којима је спојен), за коју је једним решењем физичком лицу као инвеститору издата употребна дозвола и извршена легализација те грађевинске целине, који служи за обављање угоститељске делатности, јесте предмет опорезивања порезом на имовину, па и у случају кад се, како наводите, користи и као пешачка зона намењена слободној пролазности грађана.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли друго правно лице које послује као институција електронског новца, које није послодавац запосленом, може да изврши исплату зараде таквом запосленом који је у радном односу код послодавца који је по основу те његове зараде платио порез и доприносе за обавезно социјално осигурање?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1317/2021-04 од 10.02.2022. год.)

Како се наводи, правно лице послује као институција електронског новца која је учесник у платном систему и пружалац платних услуга у складу са законом којим се уређују платне услуге. Правно лице намерава да у свој обим платних услуга укључи и исплату зарада, накнада зарада, као и других прихода физичких лица, укључујући плаћање припадајућих пореза и доприноса по том основу.

Одредбом члана 19. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у тексту: ЗПППА) прописано је да се испуњење пореске обавезе састоји у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

Испуњење пореске обавезе састоји се у плаћању, о дospelости, дугованог износа пореза (члан 19. став 2. ЗПППА).

Према одредбама члана 19. став 2. ЗПППА, пореску обавезу:

- 1) испуњава порески обвезник непосредно;
- 2) испуњава друго лице, када је овим законом или другим пореским законом прописано да је одговорно за испуњење пореске обавезе пореског обвезника;
- 3) може да испуни друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 35) Закона о платним услугама („Службени гласник РС”, бр. 139/14 и 44/18) прописано је да је институција електронског новца правно лице са седиштем у Републици Србији које има дозволу Народне банке Србије за издавање електронског новца, у складу са овим законом.

Учесник у платном промету, према члану 143. став 1. тачка 3) Закона о платним услугама, је институција електронског новца.

Одредбом члана 6. став 1. Правилника о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС”, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14 - исправка, 14/16, 21/17, 20/18, 104/18, 96/19 и 132/21, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се појединачна пореска пријава сматра поднетом када Пореска управа потврди формалну исправност и математичку тачност исказаних података, додели број пријаве, број одобрења за плаћање укупног износа обавезе по том основу и у електронском облику о томе достави обавештење подносиоцу пореске пријаве.

Одредбом члана 6а став 1. Правилника прописано је да након добијања обавештења из члана 6. став 1. Правилника, у налог

за уплату, односно налог за пренос средстава (у даљем тексту: налог за плаћање) уписује се јединствени уплатни рачун за порезе по одбитку, број одобрења за плаћање и износ обавезе која се плаћа по том основу.

Број одобрења за плаћање обавезно се уписује и у налог за плаћање, односно у налог за исплату готовине за плаћање било ког прихода који се исказује у појединачној пореској пријави, а који се исплаћује примаоцима прихода (члан 6а став 3. Правилника).

Банка извршава налог из ст. 1. и 3. члана 6а Правилника искључиво ако исплатилац прихода наведен у том налогу има ПИБ, односно ЈМБГ исплатиоца прихода којем је Пореска управа доделила проверавани број одобрења за плаћање (члан 6а став 10. Правилника).

Ако плаћање врши друго лице уместо исплатиоца прихода, банка извршава налог из ст. 1. и 3. члана 6а Правилника искључиво ако тај налог у позиву на број (задужење) садржи и податке о ПИБ, односно ЈМБГ исплатиоца прихода којем је Пореска управа доделила проверавани број одобрења за плаћање (члан 6а став 11. Правилника).

Имајући у виду наведено, пореску обавезу испуњава порески обвезник непосредно, али, између осталог, и друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе.

С тим у вези, мишљења смо да у конкретном случају, сагласно наведеним одредбама ЗПППА, пореску обавезу правног лица - пореског обвезника може да испуни и друго лице плаћањем новчаног износа.

Са становишта пореских прописа нема сметњи да друго правно лице, које није послодавац запосленом, изврши исплату зараде таквом запосленом који је у радном односу код послодавца који је по основу те његове зараде платио порез и доприносе за обавезно социјално осигурање.

АКЦИЗЕ

1. Остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на утрошене деривате нафте - гасна уља (евродизел - тарифне ознаке 2710 19 43 00), која се набављају од овлашћених дистрибутера у Републици Србији, а која се користе за индустријске сврхе, за ангажовање рударско грађевинске механизације (багери, дампераи утоваривачи, мобилне дробилице и бушилице, као и друга радна механизација) на четири каменолома на којима се експлоатише камен кречњачког и еруптивног порекла, у оквиру Сектора Б Класификације делатности, Рударство, шифра делатности 08.11 - Експлоатација грађевинског и украсног камена, кречњака, гипса, креде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00962/2021-04 од 27.01.2022. год.)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС”, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/1 1, 101/1 1, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 55/15 103/15, 108/16, 30/18, 153/20 и 53/21, у даљем тексту: Закон), прописано је да купац - крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте

и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

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

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 38/13, 93/13, 11/15, 101/16, 18/18 и 131/21, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац - крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона, која се користе као енергетско гориво за индустријске сврхе, као и за керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380⁰С из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) Закона, која се користе за индустријске сврхе, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно

неакцизних производа, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана, остварује купац - крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

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

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

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 13. Правилника прописана је Листа гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона која се користе у индустријске сврхе на које се може остварити рефакција плаћене акцизе. Гасна уља која се користе у индустријске сврхе класификована су у складу са прописом којим се уређују технички и други захтеви за течна горива нафтног порекла.

Према одредби члана 7. Правилника о техничким и другим захтевима за течна горива нафтног порекла („Службени гласник РС”, бр. 150/20), гасна уља, у смислу овог правилника, су:

- 1) EVRO DIZEL;
- 2) дизел гориво GASNO ULJE 0,1;
- 3) ГАСНО УЉЕ ЕКСТРА ЛАКО EVRO EL.

Гасна уља из става 1. тачка 1) овог члана (EVRO DIZEL) су сва течна горива нафтног порекла намењена за рад мотора са компресионим паљењем, која се користе за погон моторних возила и пловила са дизел мотором која плове унутрашњим водама, у смислу прописа којима се уређује пловидба и луке на унутрашњим водама, тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 43 00 и 2710 20 11 00.

Гасна уља из става 1. тачка 2) овог члана (дизел гориво GASNO ULJE 0,1) су сва течна горива нафтног порекла намењена за рад мотора са компресионим паљењем која се користе за погон радних машина и трактора (пољопривредних и шумских) у складу са прописом којим се уређује безбедност саобраћаја на путевима, железничких возила, као и пловила са дизел мотором која плове унутрашњим водама у смислу прописа којима се уређује пловидба

и луке на унутрашњим водама, тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 43 00, 2710 19 46 00, 2710 19 47 00, 2710 20 11 00, 2710 20 15 00 и 2010 20 17 00.

Гасна уља из става 1. тачка 3) овог члана су:

- сва течна горива нафтног порекла, код којих се мање од 65% запремине (укључујући губитке) предестилује на 250⁰С и код којих се најмање 85% запремине (укључујући губитке) предестилује на 350⁰С у складу са стандардом SRPS EN ISO 3405 који је технички еквивалент стандарду SRPS В.Н8.128 (ASTM D 86), или

- сва течна горива нафтног порекла, тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 46 00 и 2710 19 47 00.

Дефиниција гасних уља из става 4. овог члана не обухвата гасна уља из става 1. тач. 1) и 2) овог члана.

Гасна уља из става 1. тачка 3) овог члана користе се као енергетска горива.

Према наведеној Листи гасних уља, а сагласно наведеном пропису из области енергетике, рефакција плаћене акцизе за индустријске сврхе може се остварити на гасна уља, осим, између осталог, на EVRO DIZEL (гасно уље које се користи, између осталог, за погон моторних возила) и дизел гориво GASNO ULJE 0,1 (гасно уље које се, између осталог, користи за погон радних машина).

Према томе, сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, привредни субјект који обавља делатност Експлоатација грађевинског и украсног камена, кречњака, гипса, креде - шифра делатности 08.11, у оквиру Сектора Б Класификације делатности, а које користи EVRO DIZEL - тарифна ознаке 2710 19 43 00 за погон радних машина, нема право на рефакцију плаћене акцизе на наведени дериват нафте који се користи у поменуте сврхе - погон рударско грађевинске механизације (багери, дампери утоваривачи, мобилне дробилице и бушилице, као и друга радна механизација), с обзиром на то да је из Листе гасних уља наведени

дериват нафте изузет од остваривања права на рефакцију плаћене акцизе.

У вези са питањем које се односи на могућност ретроактивног подношења захтева за рефакцију плаћене акцизе, обавештавамо вас да је застарелост права на повраћај и рефакцију односно рефундацију пореза и споредних пореских давања уређена чланом 114а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02... 96/21) према коме право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, при чему истичемо да у вашем конкретном случају ово није од утицаја, с обзиром на то да не остварујете право на рефакцију плаћене акцизе на утрошено гасно уље - EVRO DIZEL - тарифна ознаке 2710 19 43 00, које користите за погон рударско грађевинске механизације (багери, дампери утоваривачи, мобилне дробилице и бушилице, као и друга радна механизација).

При томе, напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман капиталног добитка који нерезидентно правно лице - резидент Републике Хрватске оствари продајом (нерезидентном правном лицу из Велике Британије) 100 одсто удела у резидентном правном лицу (капитални добитак је остварен у септембру 2021. године)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-111/2022-04 од 07.02.2022. год.)

I Са аспекта примене Закона о порезу на добит правних лица

У складу са чланом 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Сходно члану 27. ст. 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из става 1. овог члана и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

У смислу члана 29. став 12. Закона, набавна цена удела у капиталу правних лица јесте цена коју обвезник документује као стварно плаћену, а набавна цена удела у капиталу правних лица

стечених путем оснивачког улога или повећањем оснивачког улога јесте тржишна цена на дан уноса улога.

Сагласно члану 40. став 7. Закона, на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сходно члану 40. став 10. Закона, нерезидентно правно лице - прималац прихода из става 7. овог члана, дужно је да у року од 30 дана од дана остваривања прихода, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, и то у општини на чијој територији се налази седиште привредног друштва у којем нерезидентно правно лице има удео или хартије од вредности који су предмет продаје, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Сагласно претходно наведеном, када нерезидентно правно лице - власник удела у резидентном правном лицу, приликом продаје предметног удела другом нерезидентном правном лицу, као у конкретном случају, оствари капитални добитак (на начин прописан одредбама чл. 27-29. Закона), обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% (у складу са чланом 40. ст. 7. и 10. Закона) ако уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У смислу члана 40а став 5. Закона, на нерезидентно правно лице - примаоца прихода из члана 40. став 7. овог закона, примењују се одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је

Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Републике Хрватске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СРЈ - Међународни уговори”, бр. 6/04) који се примењује од првог јануара 2005. године. Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Хрватске.

Уговор је, са почетком примене од 1. децембра 2021. године, измењен решењима из Мултилатералне Конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре - у даљем тексту: МК („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 3/18).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног порезка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 13. (Капитални добитак) прописује:

„1. Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

2. Добитак од отуђења покретне имовине која чини део имовине намењене за пословање сталне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретне имовине која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних

личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, може се опорезивати у тој другој држави.

3. Добитак од отуђења поморских бродова, ваздухоплова или друмских превозних возила који се користе у међународном саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретне имовине која служи за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова, друмских превозних возила или речних бродова опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

ЗАМЕЊЕН чланом 9. став 4. МК

4. Добитак од отуђења акција акционарског капитала компаније чија се имовина посредно или непосредно углавном састоји од непокретне имовине која се налази у држави уговорници, може се опорезивати у тој држави.

Следећи члан 9. став 4. МК замењује члан 13. став 4. овог уговора:

ЧЛАН 9. МК - КАПИТАЛНИ ДОБИТАК ОД ОТУЂЕЊА АКЦИЈА ИЛИ ИНТЕРЕСА ЕНТИТЕТА КОЈИ СВОЈУ ВРЕДНОСТ ОСТВАРУЈУ УГЛАВНОМ ОД НЕПОКРЕТНОСТИ

За потребе овог уговора, добитак који оствари резидент државе уговорнице (Републике Хрватске - прим. МФ) од отуђења акција или упоредивих интереса (удела - прим. МФ) као што су интереси у партнерству или трусту (или у привредном друштву - прим. МФ) могу се опорезовати у другој држави уговорници (Републици Србији - прим. МФ) ако су, у било којем периоду током 365 дана пре отуђења, ове акције или упоредиви интереси више од 50 одсто своје вредности остварили непосредно или посредно

од непокретности која се налази у тој другој држави уговорници (Републици Србији - прим. МФ).

5. Добитак од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2, 3. и 4. овог члана (у конкретном случају, од отуђења удела - прим. М.Ф.) опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.”

Напомињемо да Уговор не одређује појам капиталног добитка, као ни начин његовог опорезивања, већ све то препушта националном законодавству држава уговорница (у конкретном случају, Републике Србије, као државе извора, односно Републике Хрватске, као државе резидентности оствариоца капиталног добитка).

Имајући у виду наведено и, посебно, норму из члана 13. (Капитални добитак) став 4. која је важила до 30. новембра 2021. године - дакле у времену (у септембру 2021. године) када је, у конкретном случају, како наводите, остварен капитални добитак, капитални добитак који нерезидентно правно лице (резидент Републике Хрватске) оствари продајом (нерезидентном правном лицу из Велике Британије) 100 одсто удела у резидентном правном лицу, сходно члану 13. (Капитални добитак) став 5. Уговора (који је важио у време остваривања капиталног добитка - у септембру 2021. године) опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину (само у Републици Хрватској) - у свему по одредбама домаћег пореског законодавства Републике Хрватске.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. (Капитални добитак) ст. 1, 2, 3. и 4. Уговора који су важили у време остваривања капиталног добита (у септембру 2021. године) и на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији, не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Међутим, како је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује уговор) наведено да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице указујемо да је, пре примене претходно наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Републици Хрватској), неопходно да нерезидентно правно лице из Републике Хрватске (у складу са законом којим се уређује порески поступак и порска администрација) приложи потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Републике Хрватске) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Републике Хрватске (на основу члана 3. - Опште дефиниције, став 1. тачка 9) Уговора то је, министар финансија Републике Хрватске, односно његов овлашћени представник).

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 96/21) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописује надлежни орган Републике Хрватске).

Уколико нису испуњени услови из претходних ставова овог мишљења који се односе на примену решења из Уговора, односно на опорезивање капиталног добитка само у Републици Хрватској, примениће се претходно наведене одредбе Закона, које прописују опорезивање капиталног добитка у Републици Србији (а не решење из Уговора).

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Доприноси за пензијско и инвалидско осигурање чије је одлагање плаћања одложено у складу са Уредбом и Закључком у случају када привредни субјект у периоду одлагања плаћања не измири рату у року па изгуби право на одлагање плаћања обавеза по основу пореза и доприноса које су предмет одлагања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1087/2021-04 од 23.02.2022. год.)

Према члану 2. тачка 2) алинеја прва Уредбе о фискалим погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), фискалне погодности представљају одлагање доспелости за плаћање одређених јавних прихода који у складу са одговарајућим пореским законима доспевају за плаћање у периоду од 1. априла до 30. јуна 2020. године, а изузетно до 31. јула 2020. године за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање који се плаћају на зараду за месец јун 2020. године исплаћену у складу са прописима којима се уређује рад, и одлагање њиховог плаћања, и то пореза на доходак грађана на зараде и накнаде зарада (у даљем тексту: порез) и доприноса за обавезно социјално осигурање (у даљем тексту: доприноси) на зараде и накнаде зарада, као и пореза и доприноса на личну зараду предузетника и предузетника пољопривредника, за месец март, април и мај 2020. године, односно по избору пореског обвезника за месец април, мај и јун 2020. године за оне пореске обвезнике који су исплате зарада и накнада зараде, као и личне зараде предузетника и предузетника пољопривредника

за месец март 2020. године делимично или у целости извршили до дана ступања на снагу Уредбе.

Према одредби члана 4. став 4. Уредбе, доприноси чије плаћање је одложено у складу са овом уредбом, сматрају се плаћеним за сврху остваривања права по основу пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања, остваривања права за случај незапослености и остваривања права на финансијску подршку породици са децом.

Сагласно тачки 11. Закључка Владе 05 број: 401-6052/2020 („Службени гласник РС”, бр. 104/20 и 106/20, у даљем тексту: Закључак), у реализацији овог закључка сходно ће се примењивати одредбе Уредбе које се односе на значење појмова, права на директна давања из буџета Републике Србије и на одлагање плаћања пореза и доприноса, губитак права и начин коришћења и исплате запосленима средстава добијених по основу директних давања из буџета Републике Србије.

Уредбом о поступку и начину одлагања плаћања дугованог пореза и доприноса у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 156/20 у даљем тексту: Уредба о поступку и начину одлагања плаћања) ближе се уређује поступак и начин одлагања плаћања дугованог пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање (у даљем тексту: доприноси) чија је доспелост за плаћање одложена у складу са Уредбом и Закључком.

Укупан износ доспелих обавеза по основу пореза и доприноса на зараде, накнаде зарада и личне зараде из члана 2. став 1. алинеја прва и члана 3. став 4. ове уредбе, одлаже се на највише 24 једнаке месечне рате, без плаћања камате, за време трајања одлагања плаћања тих обавеза, тако да прва рата доспева 10. фебруара 2021. године, а свака наредна рата доспева истог датума у месецима који следе (члан 4. став 1. Уредбе о поступку и начину одлагања плаћања).

Одредбом члана 5. став 2. Уредбе о поступку и начину одлагања плаћања прописано је да се доприноси чије је одлагање плаћања одложено у складу са овом уредбом, сматрају плаћеним за сврху остваривања права по основу пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања, остваривања права за случај незапослености и остваривања права на финансијску подршку породици са децом, као и остваривања права у друге сврхе.

Према одредби члана 5. став 4. Уредбе о поступку и начину одлагања плаћања, привредни субјект из чл. 2. и 3. ове уредбе који у периоду одлагања плаћања не измири рату у роковима из члана 4. ове уредбе, губи право на одлагање плаћања обавеза по основу пореза и доприноса које су предмет одлагања у складу са овом уредбом без посебног спровођења пореског поступка и исто се евидентира у пореском рачуноводству и доспева даном губитка права на одлагање плаћања.

Надлежни порески орган спроводи поступак редовне и принудне наплате над преосталим неплаћеним износом у смислу става 4. овог члана, сходно одредбама закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација (члан 5. став 5. Уредбе о поступку и начину одлагања плаћања).

Сходно наведеним одредбама, доприноси за пензијско и инвалидско осигурање чије је одлагање плаћања одложено у складу са Уредбом и Закључком, на начин уређен Уредбом о поступку и начину одлагања плаћања, сматрају се плаћеним за сврху остваривања права по основу пензијског и инвалидског осигурања. Доприноси за пензијско и инвалидско осигурање за сврху остваривања права по том основу сматрају се плаћеним независно од околности да ли за време трајања одлагања плаћања привредни субјект благовремено измирује своје обавезе или у периоду одлагања плаћања не измири рату у року па изгуби право на одлагање плаћања обавеза по основу пореза и доприноса које су предмет одлагања.

Указујемо да над преосталим неплаћеним износом обавеза по основу пореза и доприноса које су предмет одлагања надлежни порески орган спроводи поступак редовне и принудне наплате, а обавеза доспева даном губитка права на одлагање плаћања.

2. Изузимање од урачунавања у смањење броја запослених у смислу члана 12. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19, у случају када је уговор о раду на одређено време закључен у току 2019. године, а касније је анексима тог уговора продужаван период рада на одређено време, с тим да је последњи анекс уговора о раду на одређено време закључен пре 15. марта 2020. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1188/2021-04 од 29.11.2021. год.)

Одредбама члана 9. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, могу да остваре право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета, и то:

- у мају 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период

март 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

- у јуну 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период април 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

- у јулу 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период мај 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године.

Привредни субјект у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе (члан 12. став 1. Уредбе).

Одредбом члана 37. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС”, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - УС, 1 13/17 и 95/18 - др. пропис) прописано је да уговор о раду може да се закључи на одређено време, за заснивање радног односа чије је трајање унапред одређено објективним разлозима који су оправдани роком или извршењем одређеног посла или наступањем одређеног догађаја, за време трајања тих потреба.

Одредбом члана 175. тачка 1) Закона о раду прописано је да радни однос престаје истеком рока за који је заснован.

Имајући у виду наведено, изузимање од урачунавања у смањење броја запослених у смислу члана 12. став 1. Уредбе примењује се на запосленог са којим је привредни субјект у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године, а који уговор истиче у периоду до три месеца од последње исплате директних давања. У случају када је уговор о раду на одређено време закључен у току 2019. године, а касније је анексима тог уговора продужаван период рада на одређено време, с тим да је последњи анекс уговора о раду на одређено време закључен пре 15. марта 2020. године, сматрамо да се запослени са којима је на описан начин закључен уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године (анексима тог уговора продужаван је период рада на одређено време, с тим да је последњи анекс уговора о раду на одређено време закључен пре 15. марта 2020. године), а који уговор истиче у периоду до три месеца од последње исплате директних давања, не урачунавају у број запослених у односу на који број се утврђује смањење броја запослених за више од 10%.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Услови које мора да испуњава лице одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја синдиката, односно да ли синдикат треба да повери вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја уговором правном лицу или предузетнику који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, или то и даље може бити запослени из рачуноводства предшколске установе и које услове треба да испуњава то лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00091/2022-16 од 21.02.2022. год.)

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

Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Чланом 2. тачка 26) Закона прописано је да су повезана правна лица било која два или више правних лица у оквиру групе.

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Чланом 16. став 1. Закона уређено је да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором у складу са законом, правном лицу или предузетнику, који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга. Изузетно од наведеног, повезана правна лица могу поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја свом повезаном правном лицу (члан 16. став 2).

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

- према Посебном колективном уговору (ПКУ) за предшколске установе чији је оснивач град Београд (чл. 18), као и ПКУ за запослене у установама предшколског васпитања и образовања чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе (чл. 69), између осталог, обавезује послодавца да врши обраду периодичног обрачуна и завршног рачуна Синдиката (у конкретном случају два синдиката);

- књиговођа главне књиге ПУ води пословне књиге Синдиката и саставља финансијске извештаје, а шеф рачуноводства подноси исте кроз апликацију АПР.

Имајући у виду све наведено, пре свега указујемо да правна лица и предузетници могу водити пословне књиге и састављати финансијске извештаје искључиво за сопствене потребе, односно повезаним правним лицима, а не и другим правним лицима и предузетницима на тржишту (с обзиром да је услов за то да имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга). Међутим, ако је лице које води пословне књиге и саставља финансијске извештаје запослено у правном лицу које има свој синдикат, то лице може водити пословне књиге и састављати финансијске извештаје искључиво синдиката који ради у оквиру тог правног лица, а не може обављати ове послове за синдикате који не раде у оквиру тог правног лица.

У складу са достављеним подацима из захтева, а према ПКУ за предшколске установе чији је оснивач град Београд, као и ПКУ за запослене у установама предшколског васпитања и образовања чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, између осталог, обавезује послодавца да врши обраду периодичног обрачуна и завршног рачуна два синдиката, мишљења смо да, у конкретном случају, запослени из рачуноводства предшколске установе и даље може да води пословне књиге и саставља финансијске извештаје искључиво за поменута два синдиката, али не и другим правним лицима, односно

предузетницима који имају обавезу вођења пословних књига по систему двојног књиговодства у смислу Закона.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ФЕБРУАРУ 2022. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о финансирању политичких активности	<i>Сл. гласник РС, бр. 14 од 07. фебруара 2022.</i>
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Banca Intesa AD Beograd, Raiffeisen Banka AD Beograd, Komercijalna banka AD Beograd, Sberbank Srbija AD Beograd, OTP Banka Srbija akcionarsko društvo Novi Sad и Nova Ljubljanska banka DD Ljubljana по задужењу Јавног предузећа „Србијагас”, Нови Сад	<i>Сл. гласник РС, бр. 14 од 07. фебруара 2022.</i>
Закон о потврђивању Споразума о оснивању Међународне инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i>

<p>Закон о потврђивању Уговора о кредиту који се односи на необезбеђени зајам у износу до 400.000.000 евра уз осигурање од стране Мултилатералне агенције за гарантовање инвестиција у циљу финансирања одређених грађевинских услуга од стране Bechtel Enka UK Limited, који послује у Србији преко Bechtel Enka Uk Limited Огранак Београд за потребе привредног друштва „Коридори Србије” д.о.о. Београд у вези са изградњом инфраструктурног коридора аутопута Е-761 деонице Појате–Прељина (Моравски коридор) између Републике Србије коју заступа Влада Републике Србије, поступајући преко Министарства финансија као Зајмопримца и J.P. Morgan AG као Агентом и JPMORGAN CHASE BANK, N.A., LONDON BRANCH као Првобитним мандатним водећим аранжером и Credit Agricole Corporate and Investment Bank, Raiffeisen Bank International AG и Santander Bank N.A. као Мандатним водећим аранжерима и CaixaBank, S.A. и UBS Switzerland AG као Водећим аранжерима и Banco Santander, S.A., CaixaBank, S.A., Credit Agricole Corporate and Investment bank, JPMorgan Chase Bank, N.A., London Branch, Raiffeisen Bank International AG и UBS Switzerland AG као Првобитним зајмодавцима</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i></p>
---	--

<p>Закон о потврђивању Уговора о кредитном аранжману у износу до 203.775.000 евра осигураног код China Export & Credit Insurance Corporation за финансирање прве фазе Пројекта сакупљања и пречишћавања отпадних вода централног канализационог система града Београда између Републике Србије, коју заступа Влада Републике Србије, поступајући преко Министарства финансија, као Зајмопримца, BNP PARIBAS SA и UNICREDIT BANK AG, као Аранжера, UNICREDIT BANK AG, BNP PARIBAS FORTIS SA/NV и BNP PARIBAS SA, као Првобитних зајмодаваца, UNICREDIT BANK AG, као Агента и BNP PARIBAS SA, као ЕСА Агента</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i></p>
<p>Закон о потврђивању Уговора о зајму (Програм за отпорност на климатске промене и наводњавање у Србији – фаза II), између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i></p>

Закон о потврђивању Уговора о зајму Програм чврстог отпада у Србији, између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i>
Закон о потврђивању Уговора о кредитном аранжману бр. ЦРС 1022 01 А између Француске агенције за развој, као Зајмодавца и Републике Србије, као Зајмопримца, за реализацију Програма чврстог отпада у Србији	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i>
Закон о потврђивању Уговора о зајму (Пројекат изградње широкопојасне комуникационе инфраструктуре у руралним пределима 2) између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i>
Закон о потврђивању Уговора о кредитном аранжману у износу од 203.400.928 евра између Републике Србије, коју заступа Влада Републике Србије, поступајући преко Министарства финансија, као Зајмопримца, аранжиран од стране BANK OF CHINA SRBIJA A.D. BEOGRAD као Овлашћеног главног аранжера са BANK OF CHINA LIMITED HUNGARIAN BRANCH у својству Агента и BANK OF CHINA LIMITED HUNGARIAN BRANCH као Првобитним зајмодавцем	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i>

<p>Закон о потврђивању Уговора о зајму за кредит за повлашћеног купца за Пројекат изградње брзе саобраћајнице Нови Сад – Рума („Фрушкогорски коридор“) између Владе Републике Србије коју представља Министарство финансија као Зајмопримца и кинеске Export-Import банке као Зајмодавца</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i></p>
<p>Закон о потврђивању Оквирног споразума о зајму LD 2106 (2021) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије за пројектни зајам – Центар за обуку за дуално образовање</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i></p>
<p>Закон о потврђивању Одлуке Број 1/2021 Савета за стабилизацију и придруживање ЕУ и Србије о измени Споразума о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица, са једне стране, и Републике Србије, са друге стране, заменом његовог Протокола 3 о дефиницији појма „производи са пореклом“ и методама административне сарадње</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 1/2022</i></p>

Закон о допунама Закона о Привременом регистру држављана Републике Србије од 16 до 29 година којима се уплаћује новчана помоћ за ублажавање последица пандемије болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	Сл. гласник РС, бр. 20 од 14. фебруара 2022.
УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2022. годину	Сл. гласник РС, бр. 18 од 11. фебруара 2022.
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „КРОВ 2022”	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
ОДЛУКЕ	
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-1135/2022	Сл. гласник РС, бр. 18 од 11. фебруара 2022.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова	Сл. гласник РС, бр. 17 од 11. фебруара 2022.

Правилник о изменама и допунама Правилника о методологији за извршавање послова у складу са Законом о спречавању прања новца и финансирања тероризма	Сл. гласник РС, бр. 18 од 11. фебруара 2022.
Правилник о начину и садржају извештавања о извршеним расходима за плате код директних и индиректних корисника буџета Републике Србије у 2022. години	Сл. гласник РС, бр. 24 од 18. фебруара 2022.
Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у буџетима локалне власти у 2022. години	Сл. гласник РС, бр. 24 од 18. фебруара 2022.
ОСТАЛО	
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/575 од 30. марта 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/600 од 7. априла 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.

УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/909 од 31. маја 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/910 од 31. маја 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/911 од 31. маја 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/956 од 31. маја 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/957 од 31. маја 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/1367 од 6. августа 2021. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.

УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/1368 од 6. августа 2021. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/1369 од 6. августа 2021. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/1370 од 6. августа 2021. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2021/1816 од 12. октобра 2021. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/83 од 16. јануара 2022. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 27 од 25. фебруара 2022.

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