



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 9
септембар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 9
септембар 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.

С А Д Р Ж А Ј
Ј А В Н И П Р И Х О Д И
П О Р Е З И

П О Р Е З Н А Д О Д А Т У В Р Е Д Н О С Т

1. Обрачун и исказивање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – апотекарска установа изврши промет лекова, односно помагала осигураницима, при чему накнаду за тај промет наплаћује делом од осигураника приликом промета добара у виду партиципације (за коју издаје фискални рачун са исказаним ПДВ), а делом од Републичког фонда за здравствено осигурање (РФЗО) после извршеног промета добара и усаглашавања са РФЗО9
2. Да ли се промет услуга изнајмљивања кранова и друге опреме за изградњу са руковаоцем односно промет услуга изнајмљивања камиона кипера са радником, сматра прометом услуга из области грађевинарства?..... 12
3. Порески третман пројекта изградње комуналне инфраструктуре и инфраструктуре за одлагање комуналног чврстог отпада „Чиста Србија” 16

П О Р Е З Н А Д О Б И Т П Р А В Н И Х Л И Ц А

1. Признавање расхода у пореском билансу обвезника у случају када је, сходно закљученом уговору о кредиту, обвезник дужан да (поред камате) исплаћује зајмодавцу и накнаду, названу провизија, за неискоришћени (неповучени) део средстава одобреног кредита21
-

2. Да ли обвезник који је у пореском периоду набавио имовину - дугорочне хартије од вредности - обвезнице чији је издавалац Република, има право да умањи опорезиву добит у периоду доспећа обвезница на наплату?23

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је код продаје непокретности, на којој су сувласници више физичких лица, купопродајна цена по којој је свој идеални део продао један од сувласника од утицаја на утврђивање основице пореза на пренос апсолутних права за пренос права својине на идеалним деловима осталих сувласника?27

2. Порез на имовину за кућу чији је власник преминуо, а на чије име се и даље утврђује порез на имовину без умањења утврђеног пореза за порески кредит, и то:

Да ли преминуло лице може бити обвезник пореза на имовину, односно да ли се решењем може утврдити порез на имовину преминулом лицу за пореске обавезе настале након његове смрти?29

Коме надлежни орган може да утврди порез на имовину за кућу чији је власник преминуо 2014. године ако оставински поступак није правоснажно окончан - за период од његове смрти до правоснажног окончања оставинског поступка?29

Да ли физичко лице које је позвано на наслеђе, а које у предметној кући станује и у којој има пријављено пребивалиште, јесте порески обвезник за ту кућу од смрти власника до правоснажног

окончања оставинског поступка и ако јесте - да ли има право на порески кредит за ту кућу? 29

3. Да ли Институт за нуклеарне науке „Винча“ има обавезу да поднесе пореску пријаву и плати порез на наслеђе и поклон у случају кад без накнаде, по основу уговора који закључи са инопартнером, од инопартнера добије вредну научну опрему (вакуум комору, комору са течношћу под високим притиском, пирометре, оптичке камере, аквизициони систем ...)?..... 32

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања које физичко лице - резидент Републике Србије оствари као члан Глобалног растера стручњака УНДП за парламентарни развој, по основу ангажовања у тој организацији у периоду од 6. августа 2020. године до 31. марта 2023. године..... 37

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Закључак Заштитника грађана који је, поступајући по притужби странке, покренуо испитни поступак оцене законитости и правилности рада Министарства финансија због непоступања по поднеску притужиоца..... 43

АКЦИЗЕ

1. Да ли је вино пољопривредно-прехранбени производ или алкохолно пиће, као и да ли се на вино обрачунава и плаћа акциза? 47

2. Да ли се акцизни производ који је декларисан под називом „Мешавина освежавајућег безалкохолног пића и лаког светлог пива“ (TWIST) и који садржи 2% алкохола, а састоји се из мешавине освежавајућег безалкохолног пића 60% и лаког светлог пива 40%, може сматрати нискоалкохолним пићем?..... 49

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари (терета) за сопствене потребе, у случају када подносилац захтева не поседује документ из евиденције која је прописана законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају из разлога што иста није успостављена 51

ЦАРИНЕ

1. Да ли се инвестиционо злато може сматрати предметима домаћинства и да ли по том основу може да буде одобрена царинска повластица прописана одредбом члана 245. став 1. тачка 4. Царинског закона? 57

2. Захтев да се држаоцу јавног царинског складишта омогући да робу која се налази у поступку царинског складиштења, а чији је власник страном правно лице које је напустило робу и није доступно, стави у слободан промет 59

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају продаје нових производа из производног

програма привредног друштва (ауто гума), као и продаје половне опреме (коришћени рачунари) својим запосленима - физичким лицима 63

2. Додатана појашњења мишљења Министарства финансија број 011-00-00549/2022-04 од 15. јула 2022. године..... 65

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли огранак домаћег (резидентног) правног лица који је регистрован под шифром делатности 69.20 - *Рачуноводствени, књиговодствени и ревизорски послови: пореско саветовање* и при томе испуњава све Законом о рачуноводству прописане услове, може бити регистрован у Регистру пружаоца рачуноводствених услуга упркос томе што правно лице чији је огранак део има регистровану другу, несродну шифру делатности (42.22 - *Изградња енергетских и телекомуникационих водова*)? 67

2. Да ли правно лице, односно предузетник може поверити правном лицу или предузетнику, који није уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, обављање послова обрачуна зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица (нпр. обрачуни прихода од закупа непокретности физичких лица, обрачуни личних зарада предузетника), односно да ли се послови обрачуна зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица сматрају пословима вођења пословних књига?..... 70

3. Рачуноводствени третман средстава која предузеће наплаћује члановима (корисницима) који продају предмете на онлајн платформи (<i>e-market</i>).....	74
--	----

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у септембру 2022. године.....	79
--	----

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Обрачун и исказивање ПДВ у случају када обвезник ПДВ - апотекарска установа изврши промет лекова, односно помагала осигураницима, при чему накнаду за тај промет наплаћује делом од осигураника приликом промета добара у виду партиципације (за коју издаје фискални рачун са исказаним ПДВ), а делом од Републичког фонда за здравствено осигурање (РФЗО) после извршеног промета добара и усаглашавања са РФЗО

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00656/2022-04 од 08.9.2022. год.)

І

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, 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 другачије одређено.

Према одредби става 1. тачка 3) члана 14. ЗПДВ, промет добара настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) ЗПДВ прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга.

Сагласно одредби члана 49. став 1. ЗПДВ, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ за одговарајући порески период на основу промета добара и услуга у том периоду, ако је за њих, у складу са овим законом настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и порески дужник.

Обвезник подноси пореску пријаву надлежном пореском органу на прописаном обрасцу, у року од 15 дана по истеку пореског периода (члан 50. став 1. ЗПДВ).

Према члану 50а ЗПДВ, уз пореску пријаву обвезник је дужан да поднесе и преглед обрачуна ПДВ, а ако обвезник уз пореску пријаву не поднесе и преглед обрачуна ПДВ сматра се да пореска пријава није поднета.

Према члану 51. став 1. ЗПДВ, обвезник је дужан да за сваки порески период плати ПДВ који је једнак позитивној разлици између укупног износа пореске обавезе и износа претходног пореза, у року за подношење пореске пријаве.

У складу са наведеним, пореска обавеза код промета лекова, односно помагала у апотекама настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен у новцу пре промета добара. С тим у вези, када обвезник ПДВ - апотекарска установа изврши промет лекова, односно помагала осигураницима, при чему накнаду за тај промет наплаћује делом од осигураника приликом промета добара у виду партиципације (за коју издаје фискални рачун са исказаним ПДВ у складу са законом којим се уређује фискализација), а делом од Републичког фонда за здравствено осигурање после

извршеног промета добара и усаглашавања са Републичким фондом за здравствено осигурање, обвезник ПДВ - апотекарска установа дужна је да за промет лекова, односно помагала извршен у пореском периоду обрачуна ПДВ, да обрачунати ПДВ искаже у обрасцима ПОПДВ и ПППДВ у складу са ЗПДВ и Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22) и да обрачунати ПДВ плати у складу са ЗПДВ, независно од тога што део накнаде за промет лекова, односно помагала који потражује од Републичког фонда за здравствено осигурање није наплаћен до истека рока за предају Обрасца ПППДВ, односно рока за плаћање ПДВ.

Напомињемо, приликом потраживања од Републичког фонда за здравствено осигурање дела накнаде за промет лекова, односно помагала, који је обвезник ПДВ - апотекарска установа извршио осигураницима, обвезник ПДВ - апотекарска установа не треба да изда рачун из члана 42. ЗПДВ са исказаним ПДВ, већ други одговарајући рачун у складу са законом. Међугим, ако обвезник ПДВ - апотекарска установа изда рачун са исказаним ПДВ Републичком фонду за здравствено осигурање, у том случају сматра се пореским дужником из члана 10. став 1. тачка 4) ЗПДВ.

II

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о електронском фактурисању („Службени гласник РС“, бр. 44/21 и 129/21, у даљем тексту: ЗЕФ), трансакција је трансакција са накнадом, односно трансакција без накнаде између субјеката јавног сектора, између субјеката приватног сектора, односно између субјекта јавног сектора и субјекта приватног сектора, која се односи на испоруку добара, односно пружање услуга, укључујући и авансно плаћање.

Електронска фактура је захтев за исплату по основу трансакција са накнадом, сваки други документ који утиче на исплату, односно висину исплате, фактура која се издаје за промет без накнаде, као и примљене авансе, који су издати, послати и примљени

у структурираном формату који омогућава потпуно аутоматизовану електронску обраду података преко система електронских фактура (члан 2. тачка 5) ЗЕФ).

Обавеза субјекта јавног сектора да прими и чува електронску фактуру издату у складу са овим законом, као и обавеза издавања електронске фактуре другом субјекту јавног сектора, примењују се од 1. маја 2022. године (члан 24. став 2. ЗЕФ).

Обавеза субјекта приватног сектора да изда електронску фактуру субјекту јавног сектора, у складу са овим законом, примењују се од 1. маја 2022. године (члан 24. став 5. ЗЕФ).

У складу са наведеним одредбама ЗЕФ, када обвезник ПДВ - апотекарска установа потражује од Републичког фонда за здравствено осигурање део накнаде за промет лекова, односно помагала извршен осигураницима, обвезник ПДВ - апотекарска установа издаје електронску фактуру Републичком фонду за здравствено осигурање у складу са ЗЕФ, у којој не исказује ПДВ, већ укупан износ за наплату, са ознаком категорије ОЕ. Поред тога, мишљења смо да, са аспекта ЗПДВ и ЗЕФ, не постоје сметње да се као прилог електронској фактури изда спецификација у којој би били наведени потребни подаци, укључујући и износ ПДВ.

2. Да ли се промет услуга изнајмљивања кранова и друге опреме за изградњу са руковаоцем односно промет услуга изнајмљивања камиона кипера са радником, сматра прометом услуга из области грађевинарства?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-705/2022-04 од 07.9.2022. 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. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, 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.

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет услуга изнајмљивања кранова и друге опреме за изградњу са руковаоцем, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ - прималац услуга, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Међутим, према нашем мишљењу, промет услуга изнајмљивања камиона кипера са радником, не сматра се прометом услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да је порески дужник за тај промет обвезник ПДВ - пружалац услуга.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка б) Закона).

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

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

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

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

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 б) 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.

Када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (члан 24. став 2. Правилника).

Када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 3. истог члана Правилника).

3. Порески третман пројекта изградње комуналне инфраструктуре и инфраструктуре за одлагање комуналног чврстог отпада „Чиста Србија”

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-711/2022-04 од 08.8.2022. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16в) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара 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.

Споразумом о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 90/09, 9/13, 13/13 и 4/20, у даљем тексту: Споразум), у члану 6. став 2, прописано је да се на увоз или куповину роба и услуга од стране извођача радова, ради спровођења инфраструктурних пројеката и пројеката који се односе на локомотиве и шинска возила (укључујући електромоторни воз) у циљу извршења споразума, уговора и програма сачињених у складу са чланом 4. Споразума, не плаћа царина и порез на додату вредност (ПДВ) на територији Републике Србије.

С тим у вези, у конкретном случају, а према нашем разумевању, с обзиром на то да је одредбом члана 24. став 1. тачка

16в) Закона прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става, да је одредбом члана 26. тачка 1) Закона прописано да се ПДВ не плаћа, између осталог, на увоз добара чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тачка 16в) Закона ослобођен ПДВ, да је чланом 6. став 2. Споразума предвиђено да се на увоз и/или куповину роба и услуга од стране извођача радова, ради спровођења инфраструктурних пројеката и пројеката који се односе на локомотиве и шинска возила (укључујући електромоторни воз) у циљу извршења споразума, уговора и програма сачињених у складу са чланом 4. Споразума, не плаћа царина и порез на додату вредност (ПДВ) на територији Републике Србије, а да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона може остварити по процедури прописаној Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши извођачу радова и увоз добара који врши извођач радова може се остварити пореско ослобођење у складу са процедуром прописаном Правилником.

Наиме, одредбом члана 122. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона односи се на промет добара и услуга који се врши у складу са међународним уговором, под условом да је тим уговором предвиђено пореско ослобођење, осим уговора из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона (у даљем тексту: међународни уговор), закљученим између:

- 1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне организације;
- 2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе.

Према одредби члана 122. став 2. Правилника, републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио

међународни уговор, доставља Централи копију закљученог међународног уговора, обавештење о лицима која на основу тог уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Документација из става 2. овог члана доставља се у папирном или електронском облику (став 3. истог члана Правилника).

У складу са одредбом члана 123. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 122. овог правилника, обвезник ПДВ може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према међународном уговору ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор), који попуњава, оверава и издаје Пореска управа.

Када је за промет добара и услуга из става 1. овог члана порески дужник у складу са Законом лице које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, пореско ослобођење може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за међународни уговор, коју попуњава, оверава и издаје Пореска управа (члан 123. став 2. Правилника).

Према одредби члана 123. став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор из ст. 1. и 2. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум потврде;
- 4) назив и број међународног уговора;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење, односно за који је прималац добара и услуга порески дужник у складу са Законом;

6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

7) број и датум овере Пореске управе.

Потврда из става 3. овог члана издаје се на захтев лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, који се подноси Пореској управи (став 4. истог члана Правилника).

Сагласно члану 123. став 5. Правилника, захтев из става 4. овог члана садржи:

1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;

2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;

3) број и датум захтева;

4) назив и број међународног уговора;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење, односно за који је прималац добара и услуга порески дужник у складу са Законом;

6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

7) потпис овлашћеног лица за подношење захтева.

Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени издаје потврду о пореском ослобођењу из става 3. овог члана и доставља је лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење (став 6. истог члана Правилника).

Лице које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење доставља обвезнику потврду из става 6. овог члана (став 7. истог члана Правилника).

Захтев из става 4. овог члана доставља се у електронском облику преко портала Пореске управе, потврда из става 6. овог члана у електронском облику, а потврда из става 7. овог члана у папирном или електронском облику (став 8. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 124. став 1. Правилника, ако се на основу међународног уговора из члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона, врши увоз добара у Републику Србију, издавалац потврде о пореском ослобођењу за међународни уговор издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана, уместо података прописаних чланом 123. став 3. тач. 5) и 6) овог правилника, садржи податак о вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (члан 124. став 2. Правилника).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода у пореском билансу обвезника у случају када је, сходно закљученом уговору о кредиту, обвезник дужан да (поред камате) исплаћује зајмодавцу и накнаду, названу провизија, за неискоришћени (неповучени) део средстава одобреног кредита

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-781/2022-04 од 19.9.2022. год.)

Према члану 7а тачка б) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), на терет расхода не признају се новчане казне које изриче надлежни орган, уговорне казне и пенали.

Одредбама члана 40. став 1. Закона прописано је да, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу:

1) дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона;

2) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада);

- 3) камата;
- 4) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике;
- 5) накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

У смислу одредаба члана 270. став 1. и члана 271. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 - одлука УСЈ и 57/89, „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93, „Службени лист СЦГ“, бр. 1/2003 - Уставна повеља и „Службени гласник РС“, бр. 18/2020), поверилац и дужник могу уговорити да ће дужник платити повериоцу одређени новчани износ или прибавити неку другу материјалну корист ако не испуни своју обавезу или ако задоцни са њеним испуњењем (уговорна казна), при чему уговорне стране могу одредити висину казне по свом нахођењу у једном укупном износу, у проценту, или за сваки дан задоцњења, или на који други начин. Казна мора бити уговорена у форми прописаној за уговор из кога је настала обавеза на чије се испуњење односи.

Како произилази из садржине поднетог захтева, обвезник је закључио уговор о кредиту са нерезидентним правним лицем (зајмодавац), при чему је предметним уговором предвиђено да је обвезник дужан да зајмодавцу, поред камате, плаћа и накнаду - провизију за неповучени део кредита, односно за (како даље наводите) резервисање, чување и сталну доступност до пуног уговореног износа кредита. С тим у вези, поставило се питање

признавања расхода у пореском билансу обвезника по основу плаћене провизије.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када је обвезник, као у конкретном случају, а сходно закљученом уговору о кредиту, дужан да (поред камате) исплаћује зајмодавцу и накнаду, названом провизија, за неискоришћени (неповучени) део средстава одобреног кредита, мишљења смо да предметна накнада, у смислу закона који уређује облигационе односе, има карактер уговорне казне, која се не признаје у пореском билансу обвезника, сходно члану 7а тачка б) Закона.

Истовремено, напомињемо да приход зајмодавца - нерезидентног правног лица, остварен по наведеном основу, није предмет опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. Закона.

2. Да ли обвезник који је у пореском периоду набавио имовину - дугорочне хартије од вредности - обвезнице чији је издавалац Република, има право да умањи опорезиву добит у периоду доспећа обвезница на наплату?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-548/2022-04 од 06.9.2022. год.)

Сходно одредбама члана 6. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), основица пореза на добит правних лица је опорезива добит која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са

међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (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.

У складу са одредбом члана 22в став 1. Закона, на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена, односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.

Према члану 23. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи 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 прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник (који примењује МСФИ) је у пореском периоду набавио имовину - дугорочне хартије од вредности (обвезнице чији је издавалац Република - у даљем тексту: обвезнице) које се накнадно одмеравају по амортизованој вредности и држе искључиво до доспећа. При

томе, а у складу са захтевима релевантног МСФИ, обвезник је у својим финансијским извештајима (билансу успеха) исказао расход по основу очекиваног губитка од обезвређења предметних обвезница који није био признат у пореском билансу поднетом за исти порески период. Како даље произилази из поднетог дописа, у сваком наредном пореском периоду (у односу на период када су обвезнице набављене) очекивани губитак од обезвређења се смањује, а обвезник (сходно прописима којима се уређује рачуноводство) по том основу у својим пословним књигама евидентира укидање обезвређења у корист прихода (који се укључује у опорезиву добит). Обезвређење се у потпуности укида у пореском периоду доспећа обвезница, при чему износ прихода евидентиран по том основу одговара износу обезвређења које није било признато као расход у пореском периоду у ком је извршено. С тим у вези, поставило се питање да ли обвезник има право да, у смислу члана 22в став 1. Закона, умањи опорезиву добит у периоду доспећа обвезница на наплату.

Сагласно наведеном, а имајући у виду да у пореском периоду доспећа обвезница издавалац истих исплаћује обвезнику њихову номиналну вредност, при чему долази до престанка признавања предметних обвезница у пословним књигама обвезника, а самим тим и до престанка власништва обвезника над тим обвезницама, мишљења смо да обвезник има право да, у истом пореском периоду (а у смислу члана 22в став 1. Закона) умањи опорезиву добит по основу расхода обезвређења који није био признат у пореском периоду у ком је обезвређење извршено.

Напомињемо да се предметни расход, а у складу са чланом 3. тачка 25) Правилника о садржају пореског биланса и другим

питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 20/14 ... 97/21), исказује под редним бројем 35. Обрасца ПБ 1, прописаног тим правилником.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је код продаје непокретности, на којој су сувласници више физичких лица, купопродајна цена по којој је свој идеални део продао један од сувласника од утицаја на утврђивање основице пореза на пренос апсолутних права за пренос права својине на идеалним деловима осталих сувласника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00834/2022-04 од 22.9.2022. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

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

Кад обвезник нема обавезу подношења пореске пријаве у складу са чланом 34. Закона, рок из члана 27. став 2. Закона почиње да тече од дана предаје јавном бележнику, односно пореском органу, доказа од значаја за остваривање права на пореско ослобођење које порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко Сервисне магистралне органа, у складу са

законом којим се уређује електронска управа (у даљем тексту: СМО), односно од дана истека рока остављеног обвезнику у пореском поступку за достављање тих доказа (члан 27. став 3. Закона).

Према одредби члана 27. став 4. Закона, ако порески орган у року из ст. 2. и 3. тог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Према томе, код продаје идеалног дела непокретности основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена за тај идеални део непокретности у тренутку настанка пореске обавезе уколико није нижа од тржишне вредности тог идеалног дела. То значи да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује тржишну вредност идеалног дела непокретности који је предмет преноса и пореди је са уговореном ценом за тај пренос, а пореску основицу утврђује према оној од тих вредности која је виша.

Међутим, ако порески орган у року од 60 дана који се рачуна од дана пријема пореске пријаве поднете са одговарајућом документацијом од значаја за утврђивање пореза, односно од дана предаје јавном бележнику или пореском органу доказа од значаја за остваривање права на пореско ослобођење које порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко Сервисне магистрале органа или дана истека рока који је порески орган оставио обвезнику за достављање тих доказа, односно од дана сазнања пореског органа за пренос, не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена за пренос конкретног идеалног дела непокретности.

2. Порез на имовину за кућу чији је власник преминуо, а на чије име се и даље утврђује порез на имовину без умањења утврђеног пореза за порески кредит, и то:

Да ли преминуло лице може бити обвезник пореза на имовину, односно да ли се решењем може утврдити порез на имовину преминулом лицу за пореске обавезе настале након његове смрти?

Коме надлежни орган може да утврди порез на имовину за кућу чији је власник преминуо 2014. године ако оставински поступак није правоснажно окончан - за период од његове смрти до правоснажног окончања оставинског поступка?

Да ли физичко лице које је позвано на наслеђе, а које у предметној кући станује и у којој има пријављено пребивалиште, јесте порески обвезник за ту кућу од смрти власника до правоснажног окончања оставинског поступка и ако јесте - да ли има право на порески кредит за ту кућу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00824/2022-04 од 14.9.2022. 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: Закон), порез на имовину из члана 1. тачка 1) Закона (у даљем тексту: порез на имовину) плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, 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. овог 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) 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. Закона).

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

Утврђени порез на кући за становање или стану у којем станује обвезник и у којој је пријављено његово пребивалиште, у

складу са законом којим се уређује пребивалиште грађана, умањује се за 50%, а највише 20.000 динара (члан 13. став 1. Закона).

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, 86/18, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује 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, у поступцима у којима доносе пореске управне акте, укључујући и акте у управном поступку, за које је прописана примена овог закона.

Обавеза плаћања пореза из члана 10. став 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: пореска обавеза) представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним овим законом или другим пореским законом (члан 18. став 1. ЗПППА).

Одредбом члана 22. ЗПППА прописано је да пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Према одредби члана 222. Закона о наслеђивању („Службени гласник РС”, бр. 46/95, 101/03 - УС и 6/15, у даљем тексту: ЗОН), наследник одговара за оставиочеве дугове до висине вредности наслеђене имовине.

Према томе, у моменту смрти физичког лица - обвезника пореза на имовину, то лице престаје да буде носилац права и

обавеза, што значи и обвезник пореза на имовину. Стога се порез на имовину утврђен том лицу, а који није наплаћен, не може наплатити од тог лица. Сва права преминулог физичког лица - обвезника пореза на имовину која су подобна за наслеђивање прелазе на његове наследнике, а дугове тог лица до висине вредности наслеђене имовине, укључујући и неизмирену обавезу по основу пореза на имовину, испуњавају његови наследници у оквиру вредности наслеђене имовине (што подразумева да су конкретна лица правоснажним актом оглашена за наследнике).

Кад на кући за становање од дана смрти власника државину има друго физичко лице, за период од дана смрти физичког лица које је било власник предметне куће до дана правоснажности решења о наслеђивању, порез на имовину плаћа се на државину, а порески обвезник је држалац, независно од чињенице да ли је држалац лице или једно од лица које је позвано на наслеђе иза преминулог власника куће као оставиоца. У том случају се порез на имовину за тај период утврђује држаоцу. Порез на кући за становање утврђен држаоцу као обвезнику, у периоду у коме у њој станује држалац и у којој је пријављено његово пребивалиште, у складу са законом којим се уређује пребивалиште грађана, умањује се за 50%, а највише 20.000 динара. Међутим, ако држалац у предметној кући не станује (већ повремено у њој борави) или нема пријављено пребивалиште, нема законског основа да оствари право на порески кредит.

3. Да ли Институт за нуклеарне науке „Винча“ има обавезу да поднесе пореску пријаву и плати порез на наслеђе и поклон у случају кад без накнаде, по основу уговора који закључи са инопартнером, од инопартнера добије вредну научну опрему (вакуум комору, комору са течношћу под високим

притиском, пирометре, оптичке камере, аквизициони систем ...)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00800/2022-04 од 08.9.2022. год.)

Према одредби члана 14. 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, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 4а) дигиталну имовину;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову и другим покретним стварима.

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

Према одредби члана 14. став 4. тач. 1) и 3) Закона, поклоном, у смислу овог закона, не сматра се:

- пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

- приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

Према члану 14. став 6. тачка 3) Закона, од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Ако је вредност наслеђених, односно на поклон примљених ствари из ст. 2. и 3. овог члана, од истог лица у једној календарској години, по сваком од тих основа већа од 100.000 динара, од опорезивања се изузима 100.000 динара у тој календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 7. Закона).

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је резидент Републике Србије, односно фонд из става 1. овог члана који је уписан у одговарајући регистар у Републици Србији, за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству (члан 15. став 2. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тач. 5), 5а) и 12) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа:

- фондација, на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је фондација основана;

- задужбина, односно удружење, основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине и фондације, регистровано у складу са законом - на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је та задужбина, односно удружење основано;

- прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон дужан је да поднесе пореску пријаву са одговарајућом документацијом потребном за

утврђивање пореза у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. овог закона, осим у случају из члана 34. овог закона (члан 35. став 1. Закона).

Према одредби члана 2. став 1. Закона о закључивању и извршавању међународних уговора („Службени гласник РС“, бр. 32/13), међународни уговор је уговор који Република Србија закључи у писаном облику са једном или више држава или са једном или више међународних организација, регулисан међународним правом, без обзира да ли је садржан у једном или више међусобно повезаних инструмената и независно од његовог назива.

Према томе, кад по основу уговора који закључе институт који је резидент Републике Србије и институт из иностранства – инопартнер, инопартнер институту – резиденту Републике Србије без накнаде или противчинидбе у другом облику пренесе у својину – покретне ствари научну опрему (вакуум комору, комору са течномшћу под високим притиском, пирометре, оптичке камере, аквизициони систем ...) чија је укупна вредност поклоњена том институту од тог поклонодавца у једној календарској години преко 100.000 динара, тај поклон јесте предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, под следећим условима:

- да се на тај пренос без накнаде не плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност;

- да стицање тих покретних ствари не чини приход института – поклонопримца који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

У том случају је обвезник пореза на наслеђе и поклон институт који је резидент Републике Србије као поклонопримац, па је дужан да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на наслеђе и поклон.

Нема законског основа да тај институт оствари пореско ослобођење прописано (чланом 12. став 1. тач. 5) и 5а) Закона) за задужбине и фондације, нити пореско ослобођење прописано чланом 12. став 1. тачка 12 Закона, имајући у виду да конкретни институт није ни задужбина ни фондација, нити се конкретни поклон остварује по основу међународног уговора који је закључила Република Србија.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања које физичко лице - резидент Републике Србије оствари као члан Глобалног растера стручњака УНДП за парламентарни развој, по основу ангажовања у тој организацији у периоду од 6. августа 2020. године до 31. марта 2023. године.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-793/2021-04 од 05.9.2022. год.)

1. Сагласно одредбама чл. 1. и 2. 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), порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Сагласно одредбама члана 20. став 1. Закона, обавезе плаћања пореза на зараде остварене за рад у страним дипломатским и конзуларним представништвима или међународним организацијама, односно код представника или службеника таквих представништава или организација, ослобођени су:

1) шефови страних дипломатских мисија акредитованих у Републици Србији, особље страних дипломатских мисија у Републици Србији, као и чланови њихових домаћинстава, ако ти

чланови домаћинстава нису држављани или резиденти Републике Србије;

2) шефови страних конзулата у Републици Србији и конзуларни функционери овлашћени да обављају конзуларне функције, као и чланови њихових домаћинстава, ако ти чланови домаћинстава нису држављани или резиденти Републике Србије;

3) функционери Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција, стручњаци техничке помоћи Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција;

3а) функционери, стручњаци и административно особље међународних организација ако нису држављани или резиденти Републике Србије;

4) запослени у страним дипломатским или конзуларним представништвима и међународним организацијама, ако нису држављани или резиденти Републике Србије;

5) почасни конзули страних држава, за примања која добијају од државе која их је именovala за обављање конзуларних функција;

6) запослени код лица из тачке 1) до 5) овог члана, ако нису држављани или резиденти Републике Србије.

Изузетно од става 1. овог члана, обавезе плаћања пореза на зараде остварене по основу радног ангажовања у Организацији уједињених нација и њеним специјализованим агенцијама, ослобођена су физичка лица која су држављани или резиденти Републике Србије (члан 20. став 2. Закона).

Према одредбама члана 52. став 1. тач. 1) и 2) Закона, приходом од ауторских права сматра се накнада коју обвезник оствари по основу писаних дела (књижевна, научна, стручна, публицистичка и друга дела, студије, рецензије и слично) и говорних дела.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 1) 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 приходи по основу уговора о делу.

Обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода (члан 100а став 2. Закона).

Одредбом члана 6. тачка 17) 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, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада).

Одредбом члана 28. Закона о доприносима прописано је да је основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана.

Лице које остварује уговорену накнаду дужно је да само обрачуна и уплати доприносе у случају када ту накнаду остварује од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса (члан 57. став 2. Закона о доприносима).

Одредбом члана 64в Закона о доприносима прописано је да доприноси за лица из члана 57. став 2. овог закона, која у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године остварују уговорену накнаду од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса, утврђују се решењем пореског органа и плаћају сагласно одредбама закона којим се уређује порез на доходак грађана, које се односе

на уговорену накнаду на коју се порез плаћа самоопорезивањем, остварену у том периоду.

Сагласно наведеним законским одредбама, на приход физичког лица који се сматра зарадом у смислу члана 13. Закона, који по основу радног ангажовања у Организацији уједињених нација и њеним специјализованим агенцијама оствари лице - држављанин или резидент Републике Србије, не плаћа се порез на доходак грађана на зараде. На основу података из службене евиденције послодавца (конкретно, УНДП) утврђује се да ли у конкретном случају физичко лице - држављанин или резидент Републике Србије остварује приход по основу радног ангажовања који се сматра зарадом у смислу члана 13. Закона, на коју се не плаћа порез на доходак грађана на зараде, сагласно одредби члана 20. став 2. Закона.

2. Уколико подаци из евиденције послодавца нису доступни, а из расположиве документације произилази да приход није остварен по основу закљученог уговора о раду, односно радног односа у смислу закона којим се уређују рад и радни односи, према нашем мишљењу, у конкретном случају, остварени приход опорезује се према одредбама члана 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21 и 18/21), који је у примени од 7. маја 2021. године. Према одредби члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана, порески орган решењем утврђује порез на приходе по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад, на које се порез плаћа самоопорезивањем, остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2021. године, уколико није:

- наступила застарелост утврђивања пореске обавезе у складу са прописима који су били на снази у моменту остваривања прихода, или

- правоснажно окончан поступак утврђивања пореске обавезе, или

- пре ступања на снагу овог закона плаћена пореска обавеза у складу са прописима који су били на снази на дан настанка пореске обавезе.

Одредбом члана 5. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на приходе из става 1. овог члана остварене у календарској години у висини до 384.000 динара годишње.

Нормирани трошкови за приходе из става 1. овог члана на које се плаћа порез на доходак грађана, признају се у висини 50% од остварених прихода из става 1. овог члана (члан 5. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана).

Порез утврђен решењем из става 1. овог члана плаћа се у 120 једнаких месечних износа, с тим да први износ доспева за плаћање 15. у месецу који следи месецу који је наредни у односу на месец у коме је донето решење пореског органа (члан 5. став 4. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана).

Имајући у виду наведене одредбе, пореска обавеза по основу прихода од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем, остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, утврђује се решењем пореског органа сагласно члану 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана. Припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање утврђују се сагласно члану 64в Закона о доприносима.

Сходно томе, приходи који немају карактер зараде, које физичка лица - држављани или резиденти Републике Србије остваре у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године од Организације уједињених нација и

њених специјализованих агенција, подлежу опорезивању порезом на приходе по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права, односно уговорене накнаде за извршени рад, под условима прописаним одредбама члана 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана. Обавеза по основу пореза и припадајућих доприноса за обавезно социјално осигурање утврђују се решењем пореског органа, а обавеза се плаћа у 120 једнаких месечних износа.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Закључак Заштитника грађана који је, поступајући по притужби странке, покренуо испитни поступак оцене законитости и правилности рада Министарства финансија због непоступања по поднеску притужиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 113-04-2/2021-04 од 05.9.2022. год.)

Поступајући по предметном закључку, Министарство финансија је у допису број: 113-04-2/2021-04 од 17. марта 2022. године доставило писмено изјашњење о притужби и дало потребна обавештења и преузело обавезу да вас обавести о реализацији закључка Владе Републике Србије у вези са плаћањем доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица за која се користи мера пореског ослобођења ОЛ23 као олакшица прописана чланом 45г 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).

С тим у вези, обавештавамо вас да је Влада Републике Србије на седници одржаној 31. марта 2022. године донела Закључак у вези са плаћањем доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица 05 Број: 18-2731/2022.

Напомињемо да је у вези са спровођењем мере за остваривање

права на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање (мера пореског ослобођења ОЛ 23), у складу са чланом 45г Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, Влада Републике Србије донела три закључка, како би се обезбедило несметано остваривање права корисника у области обавезног социјалног осигурања.

Увидом у евиденције надлежних органа утврђено је да су измирене обавезе по основу доприноса за обавезно социјално осигурање за подносиоца притужбе за кога је послодавац користио меру пореског ослобођења ОЛ 23 за целокупан период коришћења олакшице, чиме су створени услови за остваривање права у области обавезног социјалног осигурања.

Подносиоцу захтева је Министарство финансија - Сектор за фискални систем дало мишљење број: 113-04-2/2021-04 од 5. септембра 2022. године у вези са плаћањем доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица, које Вам достављамо у прилогу:



Република Србија
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
Број: 113-04-2/2021-04
5. септембар 2022. године
Кнеза Милоша 20
Београд

Размотрили смо Ваш допис од 22. септембра 2021. године, који се односи на плаћање доприноса за обавезно социјално

осигурање за новозапослено лице за које се у периоду од 22. октобра 2019. године до 5. новембра 2020. године користила мера пореског ослобођења ОЛ 23, као олакшица прописана чланом 45г 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).

С тим у вези, дајемо одговор:

Одредбом члана 45г став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање прописано је да послодавац - новоосновано привредно друштво, новоосновани предузетник и новоосновани предузетник пољопривредник, може да оствари право на ослобођење од плаћања доприноса (на терет запосленог и на терет послодавца) по основу зараде оснивача који су запослени у том привредном друштву, односно по основу личне зараде предузетника и предузетника пољопривредника.

Према одредби члана 45г став 7. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, доприноси за обавезно социјално осигурање за лица за које се остварује право на ослобођење, плаћају се из буџета Републике Србије на износ најниже месечне основице доприноса из члана 37. овог закона.

Влада Републике Србије донела је три закључка у вези са спровођењем мере за остваривање права на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање (мера пореског ослобођења ОЛ 23) у складу са чланом 45г Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.

Увидом у евиденције надлежних органа утврђено је да су за Вас измирене обавезе по основу доприноса за обавезно

социјално осигурање за целокупан период коришћења мере пореског ослобођења ОЛ 23, чиме су створени услови за несметано остваривање Ваших права у области обавезног социјалног осигурања.

АКЦИЗЕ

1. Да ли је вино пољопривредно-прехранбени производ или алкохолно пиће, као и да ли се на вино обрачунава и плаћа акциза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00820/2022-04 од 14.9.2022. год.)

Одредбом члана 12. став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС”, бр, 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, 153/20 и 53/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића.

Сагласно ставу 2. наведеног члана Закона, прописано је да се, у смислу овог закона, алкохолним пићима из става 1. овог члана сматрају сва јака алкохолна пића која су уређена прописима којима се уређује област јаких алкохолних пића.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, прописано је да се алкохолним пићима, у смислу овог закона, сматрају и нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, која се производе од воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића уз додатак рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке - *cider*, вина од крушке - *perry* и др.), а квалитет воћних сокова, освежавајућих безалкохолних пића, рафинисаног етил алкохола, алкохолних пића, вина и алкохолних пића добијених путем ферментације мора да буде у складу са прописима којима се регулише њихов квалитет.

Одредбом члана 12а став 1. Закона прописано је да се акциза на алкохолна пића из члана 12. став 2. овог закона - јака алкохолна пића плаћа у износу од 46.250,00 динара на основицу коју чини један хектолитар чистог алкохола мерен на температури од 20°C, а обрачунава се тако што се основица множи бројем који означава запремину алкохола изражену у хектолитрима у готовом производу.

Према ставу 2. истог члана Закона, прописано је да се акциза на алкохолна пића из члана 12. ст. 3. и 4. овог закона плаћа по литри алкохолног пића у следећим износима, и то на:

- 1) нискоалкохолна пића 23,14 дин/лит;
- 2) пиво 26,44 дин/лит.

Одредбом члана 1. Закона о вину („Службени гласник РС”, бр. 41/09 и 93/12), уређује се: производња, прерада, квалитет и промет грозђа намењеног за производњу вина; производња, прерада и квалитет шире, вина и других производа од гвожђа, шире, кљука и вина који се користе у производњи вина; означавање вина са географским пореклом; промет грозђа, вина и других производа од грозђа, шире, кљука и вина који се користе у производњи вина, као и друга питања од значаја за грозђе, ширу, вино и друге производе од грозђа, шире, кљука и вина који се користе у производњи вина.

Према члану 5. став 1. тачка 4) Закона о вину прописано је да вино јесте пољопривредно-прехранбени производ, добијен потпуном или делимичном алкохолном ферментацијом свежег грозђа, кљука или шире од грозђа винских сорти винове лозе.

Чланом 17. став 1. Закона о вину прописано је да се производњом шире, вина и других производа може да бави правно лице и предузетник (у даљем тексту: произвођач) које је регистровано у Регистар привредних субјеката и које је уписано у Винарски регистар који води министарство надлежно за послове пољопривреде.

У складу са наведеним законским прописима, уколико се, у конкретном случају, предметни производ сматра вином у складу

са прописима којима се уређује производња вина, такав производ – вино, није акцизни производ и не опорезује се акцизом прописаном за нискоалкохолна пића у смислу Закона о акцизама.

Напомињемо да је за ближе тумачење Закона о вину потребно да се обратите министарству надлежном за послове пољопривреде.

2. Да ли се акцизни производ који је декларисан под називом „Мешавина освежавајућег безалкохолног пића и лаког светлог пива“ (TWIST) и који садржи 2% алкохола, а састоји се из мешавине освежавајућег безалкохолног пића 60% и лаког светлог пива 40%, може сматрати нискоалкохолним пићем?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00320/2022-04 од 12.9.2022. год.)

Одредбом члана 12. став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС”, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, 153/20 и 53/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, прописано је да се алкохолним пићима, у смислу овог закона, сматрају и нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, која се производе од воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића уз додаток рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке - *cider*, вина од крушке - *perry* и др.), а квалитет воћних сокова, освежавајућих

безалкохолних пића, рафинисаног етил алкохола, алкохолних пића, вина и алкохолних пића добијених путем ферментације мора да буде у складу са прописима којима се регулише њихов квалитет.

Ставом 3. наведеног члана Закона прописано је да се, у смислу овог закона, алкохолним пићима из става 1. овог члана сматрају и све врсте пива, осим безалкохолног пива које садржи до 0,5% алкохола, без обзира на начин паковања.

У вези предметног питања, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде - Сектор за пољопривредну политику, на ваш захтев, дало је мишљење број: 011-00-00083/2021-08 од 25.05.2021. године, којим је наведено да се предметни производ, односно производ који се састоји од мешавине пива и освежавајућег безалкохолног пића, при чему је количина пива 40% а количина освежавајућег безалкохолног пића 60% не може категорисати као пиво, односно овај производ се не може ставити у промет под називом пиво, већ као мешавина пива и освежавајућег безалкохолног пића и где је субјект у пословању храном обавезан да наведе и списак састојака на декларацији, а у складу са чланом 19. Правилника о квалитету пива („Службени гласник РС“, бр. 145/14, у даљем тексту: Правилник).

Пиво које се меша са производима из члана 8. овог правилника, при чему је садржај пива у тој мешавини мањи или једнак 50% m/m, означава се тако што се наводи реч: „мешавина“ иза које следи назив пива из члана 4. овог правилника и назив производа са којим је пиво мешано.

У складу са наведеним законским и подзаконским прописима, у конкретном случају, предметни производ који је, како наводите у вашем допису, декларисан под називом „Мешавина освежавајућег безалкохолног пића и лаког светлог пива“ (TWIST), који садржи 2% алкохола, а састоји се из мешавине освежавајућег безалкохолног пића 60% и пива 40%, као такав производ, сматра

се нискоалкохолним пићем. То значи да се акцизни производ декларисан под називом „Мешавина освежавајућег безалкохолног пића и лаког светлог пива“ (TWIST) опорезује акцизом прописаном на нискоалкохолна пића, а не акцизом на пиво.

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари (терета) за сопствене потребе, у случају када подносилац захтева не поседује документ из евиденције која је прописана законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају из разлога што иста није успостављена (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00725/2022-04 од 29.8.2022. год.)

Одредбом члана 9 став 5. тачка 1. подачка (1) Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр, 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, 153/20 и 53/21, у даљем тексту: Закон) прописан је износ акцизе до којег се купцу – крајњем кориснику може умањити плаћена акциза уколико се деривати нафте користе као моторно гориво за транспортне сврхе за превоз лица и ствари.

Према члану 39а став 1. Закона, прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач, 3), 5) и 7) овог закона користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан

обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу - крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац - крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Ближи услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе уређени су Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 12/12, 38/13, 93/13, 111/15, 81/18, 93/19 и 130/21, у даљем тексту: Правилник).

Уз захтев за рефакцију плаћене акцизе, сходно члану 8. став 3. Правилника, прописано је да правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља, између осталог, и оверену изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника да обавља превоз за сопствене потребе, односно фотокопију одговарајућег документа из евиденције ако је законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза уписа у одговарајућу евиденцију.

Одредбом члана 2. став 1. тачка б) Закона о превозу терета у друмском саобраћају („Службени гласник РС“, бр. 68/15 и 41/18, у даљем тексту: Закон о превозу терета у друмском саобраћају) прописано је да је превоз терета за сопствене потребе превоз терета у друмском саобраћају који домаће привредно друштво, друго

правно лице, предузетник, пољопривредник, односно страно правно лице, предузетник или физичко лице обавља без накнаде у вези са пословима из своје делатности.

Према члану 3. Закона о превозу терета у друмском саобраћају прописано је да вођење евиденције о теретном возилу, као и евиденције домаћег правног лица, односно предузетника, које обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају, осим теретних возила чија највећа дозвољена маса не прелази 3.500 кг, поверава се општинској, односно градској управи, односно управи града Београда на чијој територији се налази седиште правног лица односно предузетника.

Евиденцију теретног возила, као и евиденцију домаћег правног лица, односно предузетника, које обавља превоз терета за сопствене потребе у међународном друмском саобраћају води министарство надлежно за послове саобраћаја.

Орган општинске, односно градске управе, односно управе града Београда доноси решење, врши упис у евиденцију и издаје одговарајућу потврду за свако пријављено теретно возило коме се дозвољава обављање превоза терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају, а министарство надлежно за послове саобраћаја доноси решење, врши упис у евиденцију и издаје одговарајућу потврду за свако пријављено теретно возило коме се домаћем правном лицу, односно предузетнику дозвољава обављање превоза терета за сопствене потребе у међународном друмском саобраћају.

Одредбом члана 6. став 1. Закона о превозу терета у друмском саобраћају прописано је да јавни превоз терета може обављати домаће привредно друштво, друго правно лице или предузетник теретним возилом или скупом возила регистрованим у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, на основу лиценце за превоз, и то за:

- 1) јавни превоз терета у домаћем друмском саобраћају и
- 2) јавни превоз терета у домаћем и међународном друмском саобраћају.

Према ставу 5. наведеног члана Закона о превозу терета у друмском саобраћају, лиценца за превоз није потребна за обављање следећих превоза:

- 1) превоз терета за сопствене потребе;
- 2) превоз пошиљака и пакета које обавља јавни поштански оператор као универзалну поштанску услугу;
- 3) превоз возилима која су намењена потребама јавне безбедности, одбране, заштите од ванредних догађаја и потребама државних органа, органа аутономне покрајине или органа локалне самоуправе, медицинских и хуманитарних превоза;
- 4) превоз специјалним возилима која су после производње била прилагођена посебним наменама, па се њима не може обављати превоз терета на исти начин, као са неприлагођеним возилима (нпр. возила за превоз пчела, путујуће библиотеке и др.);
- 5) превоз терета у друмском саобраћају теретним возилом или скупом возила чија највећа дозвољена маса не прелази 3.500 кг.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када правно лице односно предузетник обавља јавни превоз за који није потребно поседовати лиценцу, уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, подноси изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника, оверену код јавног бележника (нотара), да обавља јавни превоз.

У случају обављања превоза терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају теретним возилима чија највећа дозвољена маса не прелази 3.500 кг, правно лице односно предузетник уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, подноси изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника, оверену код јавног бележника (нотара), да обавља превоз за сопствене потребе.

Уз захтев за рефакцију плаћене акцизе, правно лице односно предузетник које обавља превоз терета за сопствене

потребе у домаћем друмском саобраћају теретним возилима чија највећа дозвољена маса прелази 3.500 кг, односно превоз терета за сопствене потребе у међународном друмском саобраћају (без обзира на дозвољену масу возила), подноси потврду јединице локалне самоуправе, односно министарства надлежног за послове саобраћаја, за свако возило којим је правном лицу, односно предузетнику дозвољено обављање превоза за сопствене потребе.

Међутим, подзаконски акт којим би се ближе прописао начин вођења евиденције теретног возила, као и евиденције правног лица, односно предузетника, које обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем и међународном друмском саобраћају и обрасца потврде није објављен. С обзиром на то да наведени подзаконски акт није објављен, до објављивања истог и до успостављања евиденције теретних возила на нивоу јединица локалне самоуправе, односно министарства надлежног за послове саобраћаја, правно лице односно предузетник које обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају теретним возилима чија највећа дозвољена маса прелази 3.500 кг, односно превоз терета за сопствене потребе у међународном друмском саобраћају (без обзира на дозвољену масу возила), уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, подноси изјаву одговорног лица правном лицу, односно предузетника, оверену код јавног бележника (нотара), да обавља превоз за сопствене потребе.

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, уколико привредни субјект обављања превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају теретним возилима чија највећа дозвољена маса не прелази 3.500 кг, уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, подноси изјаву одговорног лица у правном лицу, оверену код јавног бележника (нотара), да обавља превоз за сопствене потребе.

Уколико привредни субјект обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају теретним возилима чија највећа дозвољена маса прелази 3.500 кг, односно превоз терета за сопствене потребе у међународном друмском саобраћају (без обзира на дозвољену масу возила), до успостављања евиденције теретних возила на нивоу јединица локалне самоуправе, односно министарства надлежног за послове саобраћаја, уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, подноси изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника, оверену код јавног бележника (нотара), да обавља превоз за сопствене потребе. Након успостављања евиденције теретних возила на нивоу јединица локалне самоуправе, односно министарства надлежног за послове саобраћаја, уз захтев за рефакцију плаћене акцизе биће потребно да се поднесе потврда јединице локалне самоуправе, односно министарства надлежног за послове саобраћаја, за свако возило којим је правном лицу, односно предузетнику дозвољено обављање превоза за сопствене потребе.

Према томе, предметни привредни субјект има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте које користи у транспортне сврхе уколико, поред осталих прописаних услова за рефакцију плаћене акцизе, поседује оверену изјаву одговорног лица у правном лицу да обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају, независно од тога што не поседује потврду за свако теретно возило којом се дозвољава обављање друмског превоза терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају, с обзиром на то да наведена евиденција није успостављена од стране органа који су надлежни за успостављање исте.

ЦАРИНЕ

1. Да ли се инвестиционо злато може сматрати предметима домаћинства и да ли по том основу може да буде одобрена царинска повластица прописана одредбом члана 245. став 1. тачка 4. Царинског закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00086/2022-17 од 13.9.2022. год.)

Чланом 245. Царинског закона („Службени гласник РС“ бр. 95/18, 91/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је ослобођење од плаћања увозних дажбина за физичка лица. У ставу 1. тачка 4. истог члана прописано је да су домаћи држављани – чланови посада домаћих бродова и домаћи држављани који су по ма ком основу били на раду у иностранству непрекидно најмање две године, ослобођени од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства, осим на моторна возила.

Затим, одредбама члана 5. Уредбе о царинским повластицама („Службени гласник РС“ бр. 38/19 и 86/19), у складу са претходно наведеним чланом Закона, прописано је да су лица која су била на раду у иностранству непрекидно најмање две године, а највише непрекидно до десет година, ослобођена од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства које увозе из иностранства у року од једне године од дана повратка са рада у иностранству, до укупне вредности од 20.000 евра, у динарској противвредности, независно од трошкова превоза. Даље, прописано је да су лица која су била на раду у иностранству непрекидно десет година или више од десет година, ослобођена од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства које увозе из иностранства у року од једне године од дана повратка са рада у иностранству.

Чланом 249. став 1. Закона прописано је да роба која је била ослобођена од плаћања увозних дажбина у складу са одредбама

члана 244, члана 245. став 1. тач. 1), 3) и 4) и чл. 246. и 247. овог закона, у року од три године од дана стављања у слободан промет, не може се отуђити, дати на коришћење другом лицу или друкчије употребити, осим у сврхе за које је била ослобођена од плаћања увозних дажбина, пре него што се увозне дажбине плате, као и да се ова роба не може давати у залог, на позајмицу или као обезбеђење за извршење друге обавезе.

Такође, чланом 36б Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“ бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 6/14 - усклађени дин. изн., 68/14 - др. закон, 142/14, 5/15 - усклађени дин. изн., 83/15, 5/16 - усклађени дин. изн., 108/16, 7/17 - усклађени дин. изн., 113/17, 13/18 - усклађени дин. изн., 30/18, 4/19 - усклађени дин. изн., 72/19, 8/20 - усклађени дин. изн. и 153/20) прописано је да се порез на додату вредност не плаћа на:

1) промет и увоз инвестиционог злата, укључујући и инвестиционо злато чија је вредност наведена у потврдама о алоцираном или неалоцираном злату, злато којим се тргује преко рачуна за трговање златом, укључујући и зајмове и замене злата (своп послови) који подразумевају право власништва или потраживања у вези са златом, као и активности у вези са инвестиционим златом на основу фјучерс и форвард уговора чији је резултат пренос права располагања или права потраживања у вези са инвестиционим златом;

2) промет услуга посредника који у име и за рачун налогодавца врши промет инвестиционог злата.

Имајући у виду да се ваш упит односи на увоз инвестиционог злата од стране физичког лица и да сте, с тим у вези, поставили питање да ли се инвестиционо злато може сматрати предметом домаћинства у смислу царинске повластице прописане чланом 245. став 1. тачка 4. Закона, с обзиром на специфичност предметне робе, али и чињеницу да су царински прописи Републике Србије у највећој могућој мери усаглашени са царинским прописима Европске уније, преко Мисије Републике Србије при Европској унији у Бриселу,

обратили смо се DG TAXUD, како бисмо сазнали каква је пракса Европске уније по овом питању.

У мејлу од 30.08.2022. године, који вам у прилогу достављамо, између осталог, обавештени смо да царински прописи Европске уније не предвиђају ослобођење од плаћања дажбина приликом увоза инвестиционог злата. Даље, посебно истичу да и у случају када физичко лице, које преноси своје пребивалиште у Европску унију и које, том приликом, увози инвестиционо злато, да се ослобођење од плаћања увозних дажбина за предмете домаћинства не може применити на инвестиционо злато и, с тим у вези, упућују на дефиницију предмета домаћинства из члана 2.1. ц) Уредбе Европске уније 2009/1186.

Међугим, DG TAXUD у свом одговору истовремено указује да чињеница да се на увоз инвестиционог злата не примењује ослобођење од плаћања увозних дажбина, у примени није од значаја, будући да прописана стопа царине за инвестиционо злато у Европској унији износи 0%.

У вези са изнетом проблематиком, од Мисије Републике Србије при Европској унији, такође, обавештени смо да и царинске администрације Белгије, Француске и Шпаније имају исто мишљење (у прилогу достављамо електронску преписку по том питању).

Имајући све претходно наведено у виду, мишљења смо да се инвестиционо злато не може сматрати предметом домаћинства, из чега произилази да се, у конкретном случају, не може одобрити ни царинска повластица прописана чланом 245. став 1. тачка 4. Закона, те да приликом увоза инвестиционог злата од стране физичког лица постоји обавеза плаћања прописаних увозних дажбина.

2. Захтев да се држаоцу јавног царинског складишта омогући да робу која се налази у поступку царинског складиштења, а

чији је власник страно правно лице које је напустило робу и није доступно, стави у слободан промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00720/2022-17 од 08.8.2022. год.)

Најпре, истакли бисмо чињеницу да Министарство финансија - Сектор за царински систем и политику, као орган државне управе, сагласно Закону о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18 - др. закон) првенствено припрема нацрте закона, друге прописе и опште акте за Владу, а да Управа царина, као орган у саставу Министарства финансија, спроводи извршне послове, из ког разлога Министарство финансија - Сектор за царински систем и политику није надлежан да вам, како наводите у допису „омогући да робу, која се налази у поступку царинског складиштења, а чији је власник страно правно лице које вам није доступно, ставите у слободан промет“.

Истовремено, имајући у виду проблематику описану у вашем допису, указујемо следеће:

Чланом 203. Царинског закона („Службени гласник РС”, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20 и 118/21) прописано је да држање робе у поступку смештаја није временски ограничено. Царински орган може одредити рок до којег се поступак смештаја мора окончати, нарочито ако врста и природа робе могу, у случају дуготрајног смештаја, представљати претњу по здравље људи, животиња и биљака или по животну средину.

С тим у вези, указали бисмо да је чланом 730. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 - одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 - Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020) прописано да се уговором о ускладиштењу складиштар обавезује да прими и чува одређену робу и да предузима потребне или уговорене мере ради њеног очувања у одређеном стању, те да је преда на захтев

оставодавца или другог овлашћеног лица, а оставодавац се обавезује да му за то плати одређену накнаду.

Такође, чланом 736. став 2. Закона о облигационим односима прописано је да складиштар за своја потраживања из уговора о ускладиштењу и остала потраживања настала у вези са чувањем робе има заложно право на тој роби, док је чланом 731. став 3. истог закона прописано да ако би се на роби дешавале такве неотклоњиве промене због којих постоји опасности да се роба поквари или пропадне, складиштар је дужан, ако то његовом позиву не би могао на време да учини оставодавац, продати робу без одлагања на најпогоднији начин.

Имајући у виду да у вашем допису наводите да је „роба напуштена од стране оставиоца (страно правно лице које није доступно)“, указујемо да је чланом 46. Закона о основама својинскоправних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“, бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/2005 - др. закон) прописано да право својине престаје напуштањем ствари. Истим чланом даље је прописано да се ствар сматра напуштеном када њен власник на несумњив начин изрази да не жели више да је држи. Чланом 32. став 1. Закона о основама својинскоправних односа прописано је да на покретну ствар коју је њен власник напустио право својине стиче лице које је узело ту ствар у државину са намером да је присвоји (окупација), ако законом није друкчије одређено.

Према томе, а посебно имајући у виду да, према царинским прописима, држање робе у поступку смештаја није временски ограничено, мишљења смо да је потребно да складиштар предузме одговарајуће мере, које сматра неопходним, у циљу регулисања статуса робе која се налази у царинском складишту, чији је он држалац.

Имајући у виду претходно наведено, а посебно законску одредбу да уговором о ускладиштењу робе складиштар стиче право

залогe на роби, мишљења смо да би се уговор о ускладиштењу могао сматрати довољним доказом на основу којег би складиштар (залогопримац) могао да легитимише свој захтев пред царинским органима да се роба стави у одговарајући царински поступак, да се уништи или, пак, уступи, при чему би био дужан да докаже да је стекао право продаје робе, односно наплате потраживања из заложене ствари. Заложно право над ускладиштеном робом, са аспекта примене царинских прописа, може се третирати као право располагања које је слично праву власништва, уз ограничења прописана Законом о облигационим односима. У вези са изнетим, још бисмо указали да Закон о облигационим односима не прописује обавезну писану форму уговора о ускладиштењу, па се постојање уговорних односа између складиштара (држаоца складишта) и оставодавца (корисника складишта) може доказивати и на други начин (нпр. складишне књиге, доказ о примљеним уплатама за трошкове складиштења и др.), а не искључиво кроз постојање писаног уговора о ускладиштењу.

У прилог мишљењу да је на држаоцу царинског складишта (складиштару) да предузме одговарајуће мере како би решио проблем робе која се налази у царинском складишту чији је држалац, а власник робе је страном правно лице које није доступно држаоцу складишта, јесте и одговор DG TAXUD (Генерални директорат Европске комисије за порезе и царинску унију) достављен Управи царина, путем електронске поште, а по званично упућеном захтеву ове управе преко Мисије Републике Србије при ЕУ - Брисел, у случају робе која се налази у јавном царинском складишту, а чији власници су брисани из АПР или им је одузет ПИБ или је реч о страним фирмама које не показују интересовање за робу, на складиштару је да предузме одговарајуће мере, у ситуацији када му власник робе не плаћа трошкове складиштења, односно на неки други начин не поступа у складу са уговором о ускладиштењу.

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају продаје нових производа из производног програма привредног друштва (ауто гума), као и продаје половне опреме (коришћени рачунари) својим запосленима - физичким лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00770/2022-04 од 28.9.2022. год.)

Чланом 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Чланом 4. ст. 1. и 2. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације сваки обвезник пореза на приходе од самосталне делатности смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и сваки обвезник пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, који врши промет на мало. Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја,

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

С тим у вези, лице које обавља делатност производње и продаје гума на велико нема обавезе евидентирања промета на мало, односно примљеног аванса за будући промет на мало преко електронског фискалног уређаја, када врши промет наведених производа на велико.

Међутим, сагласно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, у случају када привредно друштво обавља делатност производње и продаје гума на велико, за које не постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, повремено, у оквиру наведене делатности, својим запосленима - физичким лицима продаје нове производе (путничке гуме) из свог производног програма и половне коришћене рачунаре (набављене у пословне сврхе), у том случају у обавези је да сваки појединачно остварен промет на мало (продаја својим запосленима нових производа - путничких гума и половних коришћених рачунара), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да се прометом на мало сматра сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Напомињемо да начин наплате продатих производа од запослених - физичких лица, како наводите у вашем допису, нпр. путем административне забране, као и формирање повлашћених цена за нове и половне производе није од значаја за утврђивања обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

2. Додатана појашњења мишљења Министарства финансија број 011-00-00549/2022-04 од 15. јула 2022. године
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00797/2022-04 од 05.9.2022. год.)

Поводом вашег дописа којим тражите додатна појашњења у вези мишљења Министарства финансија број 011-00-00549/2022-04 од 15. јула 2022. године (у даљем тексту: Мишљење), обавештавамо вас следеће:

- Мишљењем се одговара искључиво на питање да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја када купац у свом малопродајном објекту пружа маркетиншке услуге дистрибутеру у сврху рекламирања његове робе у малопродајним објектима купца (на пример, позиционирање робе и асортиман), а које је питање и поставио подносилац захтева.

- Чланом 3. став 2. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да се прометом на мало сматра сваки промет добара и пружање услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник.

- Промет маркетиншких услуга у малопродајним објектима није изузет од обавезе евидентирања преко електронског фискалног уређаја ниједним прописом којим се уређује фискализација.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија је заузело став да постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја када купац у свом малопродајном објекту пружа маркетиншке услуге дистрибутеру у сврху рекламирања његове робе у малопродајним објектима купца (на пример, позиционирање робе и асортиман), с обзиром на то да су прописи који уређују фискализацију у овом погледу потпуно јасни и недвосмислени.

Министарство финансија је размотрило додатна питања која сте поставили у свом допису, а која су од значаја за обвезнике фискализације, па у том смислу указујемо на следеће:

- Мишљење се не бави питањем броја фискалних рачуна које је обвезник фискализације у обавези да изда за пружене маркетиншке

услуге у малопродајним објектима. Одговор на ово питање зависи од одредаба уговора између обвезника фискализације и лица којима пружају маркетиншке услуге у малопродајним објектима. Са становишта прописа о фискализацији нема препрека да број рачуна који се издаје преко електронског фискалног уређаја буде исти као и број рачуна који су издавани у периоду у коме није постојала обавеза евидентирања промета наведених услуга у малопродајним објектима.

- Право на одбитак претходног пореза, у конкретном случају, на страни примаоца услуге - обвезника ПДВ не зависи од тога да ли је обвезник ПДВ примио фискални рачун. Уз испуњење осталих услова утврђених прописима којима се уређује порез на додату вредност, право на претходни ПДВ се може остварити по основу сваког документа који испуњава услове да се сматра ПДВ рачуном.

- Што се тиче техничких проблема који се односе на обрачун висине накнаде за пружене маркетиншке услуге, као и период за који се утврђује висина накнаде, напомињемо да се ова питања уређују уговором између обвезника фискализације и лица којима се пружа услуга. Уколико у тренутку евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја обвезнику фискализације није позната тачна вредност пружене услуге, евидентира се процењени износ пружене услуге издавањем фискалног рачуна Промет/Продаја. Накнадно, када утврди тачан износ вредности наведене услуге, обвезник фискализације врши корекцију већ евидентираних промета у складу са прописима о фискализацији.

- Уколико се вредност маркетиншке услуге позиционирања производа уговара у девизама, обвезник фискализације је у обавези да на фискалном рачуну искаже динарску противвредност, и то по средњем курсу НБС на дан извршеног промета, с тим да се у пољу у којем се могу исказати било који подаци од значаја за продавца и купца (пружаоца и примаоца услуге) може исказати и износ у девизама.

Имајући у виду све наведено у вашем допису, исти ћемо размотрити као иницијативу за измену прописа из области фискализације приликом прве наредне измене ових прописа.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли огранак домаћег (резидентног) правног лица који је регистрован под шифром делатности 69.20 - *Рачуноводствени, књиговодствени и ревизорски послови: пореско саветовање* и при томе испуњава све Законом о рачуноводству прописане услове, може бити регистрован у Регистру пружаоца рачуноводствених услуга упркос томе што правно лице чији је огранак део има регистровану другу, несродну шифру делатности (42.22 - *Изградња енергетских и телекомуникационих водова*)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00809/2022-16 од 26.9.2022. год.)

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.

Одредбама члана 4. став 3. Закона прописано је да се одредбе овог закона односе и на огранке и друге организационе делове правних лица са седиштем у иностранству, који обављају

привредну делатност у Републици Србији ако посебним прописима није друкчије уређено.

Одредбама члана 18. ст. 1. и 2. прописано је да у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга (у даљем тексту: Регистар) може бити уписано правно лице, односно предузетник које има дозволу за пружање рачуноводствених услуга издату у складу са овим законом. Дозволу из става 1. овог члана решењем издаје Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора) правном лицу под условом да:

1) има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга;

2) оснивач, односно стварни власник, као и члан органа управљања правног лица које има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, није осуђен правноснажном пресудом за кривично дело у смислу закона којим се уређује одговорност правних лица за кривична дела, односно уколико је оснивач, односно власник, као и члан органа управљања правног лица физичко лице да није правноснажно осуђено за кривична дела из става 6. тачка 2) овог члана;

3) има у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне организације чланице Међународне федерације рачуновођа.

Чланом 18. став 3. Закона прописано је да правно лице које има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, оснивач, односно стварни власник, као и члан органа управљања тог друштва, не може бити правно лице, сарадник правног лица, нити правно лице повезано с тим правним лицем у складу са законом, које је осуђено правноснажном пресудом за кривично дело, у смислу закона којим се уређује одговорност правних лица за кривична дела, односно физичко лице које је правноснажно осуђено за кривична дела из члана 16. став 5. овог закона.

Дозволу из става 5. овог члана решењем издаје Комора предузетнику под условом да:

1) има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга;

2) није правноснажно осуђиван у смислу члана 16. став 5. овог закона;

3) има у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне организације чланице Међународне федерације рачуновођа или сам предузетник испуњава овај критеријум.

Предузетник који има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, као ни сарадник предузетника, не може бити лице које је правноснажно осуђено за кривична дела из члана 16. став 5. овог закона.

Одредбама члана 567. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014 - др. закон, 5/2015, 44/2018, 95/2018, 91/2019 и 109/2021) прописано је да је огранак привредног друштва (у даљем тексту: огранак) издвојени организациони део привредног друштва на територији Републике Србије преко кога друштво обавља делатност у складу са законом. Огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва. Привредно друштво неограничено одговара за обавезе према трећим лицима које настану у пословању његовог огранка.

Имајући у виду претходно наведено, пре свега указујемо да је Законом прописано да Комора дозволу за пружање рачуноводствених услуга може издати искључиво правном лицу, односно предузетнику који испуњава услове прописане чланом 18. Закона. С тим у вези, мишљења смо да у конкретном случају, с обзиром да у питању огранак домаћег (резидентног) правног лица, а не правног лица са седиштем у иностранству, који истовремено

нема својство правног лица (сагласно Закону о привредним друштвима), већ у правном промету иступа у име и за рачун тог предузећа (које нема регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга), Комора не може издати дозволу за пружање рачуноводствених услуга поменутом огранку.

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), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Да ли правно лице, односно предузетник може поверити правном лицу или предузетнику, који није уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, обављање послова обрачуна зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица (нпр. обрачуни прихода од закупа непокретности физичких лица, обрачуни личних зарада предузетника), односно да ли се послови обрачуна зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица сматрају пословима вођења пословних књига?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00767/2022-16 од 05.9.2022. год.)

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

пужалаца 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.

Одредбама члана 12. став 1. Закона прописано је да пословне књиге представљају једнообразне евиденције о стању и променама на имовини, обавезама и капиталу, приходима и расходима и ванбилансној имовини и ванбилансним обавезама правних лица и предузетника. Пословне књиге су дневник, главна књига и помоћне књиге.

Дневник и главна књига воде се по систему двојног књиговодства.

Дневник је пословна књига која представља хронолошку евиденцију насталих пословних промена.

Дневник може да се води као јединствена пословна књига или као више пословних књига намењених за пословне промене одређених билансних или ванбилансних ставки.

Главна књига је потпуни скуп рачуна, који су у равнотежи, за систематско обухватање стања и промена на имовини, обавезама, капиталу, приходима и расходима и која је основа за састављање финансијских извештаја. Главна књига се састоји из два одвојена дела, и то: билансне евиденције и ванбилансне евиденције.

Главна књига треба да садржи рачуне утврђене контним оквиром, у складу са потребама правног лица, односно предузетника.

Помоћне књиге су аналитичке евиденције и друге помоћне књиге (дневник благајне и друге помоћне књиге). Правна лица, односно предузетници могу аналитичке евиденције да воде одвојено за различите врсте средстава и обавеза: нематеријалну имовину,

некретнине, постројења и опрему, инвестиционе некретнине, дугорочне финансијске пласмане, залихе, потраживања, обавезе из пословања, обавезе по кредитима и друге ставке које се односе на билансне позиције.

Помоћне књиге које се односе на имовину у материјалном облику исказују се у количинама и новчаним износима.

Одредбама члана 13. Закона прописано је следеће:

У пословне књиге подаци се уносе на основу рачуноводствених исправа.

Пословне књиге воде се у складу са начелом непроменљивог записа о насталој пословној промени.

Пословне књиге воде се на начин који треба да омогући контролу улазних података, исправности унетих података, чување података, могућност коришћења података, могућност увида у промет и стања на рачунима главне књиге и помоћних књига, односно трансакције, као и увид у хронологију обављеног уноса пословних промена (датум књижења).

Пословне књиге воде се за пословну годину која је једнака календарској, осим у случају када се пословне књиге воде за пословну годину која је различита од календарске у складу са овим законом.

Изузетно од става 4. овог члана, пословна година може бити краћа од 12 узастопних календарских месеци, у случају оснивања правног лица, односно предузетника, статусне промене, ликвидације, стечаја, почетка примене пословне године различите од календарске и у другим случајевима у складу са законом.

Пословне књиге могу да се воде у слободним листовима, повезане или пренете на неки од електронских или магнетних

медија, тако да, по потреби, могу да се одштапају или прикажу на екрану.

Отварање пословних књига врши се на почетку пословне године на основу закључног биланса стања претходне године.

Новооснована правна лица и предузетници отварају пословне књиге на основу биланса оснивања који се саставља на основу пописа имовине и обавеза, са стањем на дан уписа у регистар код Агенције, односно код другог надлежног органа.

Одредбом члана 16. став 1. Закона прописано 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.

Имајући у виду све наведено, према нашем мишљењу, обрачуни зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица (нпр. обрачуни прихода од закупа непокретности физичких лица, обрачуни личних зарада предузетника) представљају рачуноводствене исправе (на основу којих се подаци уносе у пословне књиге) и њихова израда не обухвата вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. Самим тим, сматрамо да правно лице или предузетник, који није уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, може обављати послове обрачуна зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица, али не може да води пословне књиге и/или саставља финансијске извештаје правним лицима, односно предузетницима.

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), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

3. Рачуноводствени третман средстава која предузеће наплаћује члановима (корисницима) који продају предмете на онлајн платформи (*e-market*)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00657/2022-16 од 30.8.2022. год.)

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:

- Предузеће је власник *e-market*, где се физичка лица (купци и продавци, једним именом: чланови) сусрећу и врше купопродаје

разних, углавном половних ствари на тој онлајн платформи. Продавцима, физичким лицима, бива наплаћена провизија за посредовање (коришћење *e-marketu*), када дође до успешне купопродаје. Предузеће у том моменту бележи свој приход од посредовања (провизија наплаћена члану који је продао предмет) и обрачунава и плаћа припадајуће порезе.

- Да би било које физичко лице (члан) могло да нуди своје предмете на продају на тој платформи тј. *e-marketu*, предузеће наплаћује унапред депозит, тзв. „кредит“, произвољног износа – колико члан жели и може уплатити у том тренутку, што чак може бити и недовољно за провизију која ће се из тога морати наплатити у тренутку остварене купопродаје, а може бити довољан и за неколико будућих провизија. Тај свој „кредит“ чланови који продају могу да троше у неограниченом временском периоду и за било коју услугу понуђену на *e-marketu*. Такође, могу тај новац, у целом непотрошеном износу или делимичан износ преосталог „кредита“, затражи назад у било које време, и предузеће га исплаћује члану као поврат „кредита“. Из ових разлога ове уплате су третиране као депозити тј. необезбеђена плаћања.

- Дакле, уплате од чланова које су претходно описане су унапред, не зна се у ком износу и за коју сврху (да ли ће бити продаја, па последично и наплата провизије, или можда члан жели када понуди предмет да га и рекламира, за шта се, исто, наплаћује услуга рекламе из тог „кредита“, или жели неку другу услугу од понуђених на *e-marketu*), не мора да потроши сав кредит у неком ограниченом временском периоду и може га затражити назад кад то пожели.

У вези са претходно наведеним постављено је следеће питање:

Да ли је овакав третман ових уплата исправан или би се те унапред уплате, и под којим условима, могле сматрати авансним уплатама?

На основу свега наведеног, указујемо на следеће:

Чланом 8. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и правовремено откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

У зависности од величине у коју је конкретно предузеће разврстано сагласно Закону (није наведено у предметном захтеву) зависи и коју регулативу је у обавези да примењује приликом вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја (МСФИ, МСФИ за МСП или Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС”, бр. 89/20).

Додатно истичемо да је одредбама члана 32. став 2. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 89/20, у даљем тексту: Правилник) прописано да се на рачуну 430 - *Примљени аванси, депозити и кауције*, исказују унапред наплаћени износи и новчана обезбеђења за обртна средства. На овом рачуну исказују се унапред наплаћени износи по свим

основама: по основу примљених аванса за продају производа, робе, материјала и услуга, за услуге и друге намене на основу уговора, пре промета добара и услуга, укључујући и примљене депозите и кауције.

Имајући у виду наведено, мишљења смо да би у конкретном случају средства која на име приступнице уплате чланови/корисници онлајн платформе за продају половних ствари требало евидентирати у пословним књигама предузећа у корист рачуна 430 - *Примљени аванси, депозити и кауције* (тј. одговарајућег аналитичког рачуна који се односи на депозите у оквиру овог рачуна), а не у корист прихода, с обзиром да сваки члан/корисник има право на повраћај новца у целости, право да располаже истим за куповину других производа преко платформе и сл.

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 им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени), односно у конкретном случају предузеће које је власник платформе је у обавези да састави редован годишњи финансијски извештај у складу са одговарајућом рачуноводственом регулативом, док је крајња одговорност ревизора (под претпоставком да је предузеће обвезник ревизије) да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тог финансијског извештаја са поменутом регулативом.

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 СЕПТЕМБРУ 2022. ГОДИНЕ

ОДЛУКЕ	
Одлука о емисији обвезница Републике Србије ради измирења обавеза по основу обештећења за одузету имовину, 05 број 424-7149/2022	Сл. гласник РС, бр. 107 од 16. септембра 2022.
Одлука о емисији обвезница Републике Србије ради измирења обавеза по основу обештећења за одузету имовину, 05 број 424-7150/2022	Сл. гласник РС, бр. 107 од 16. септембра 2022.
Одлука о емисији обвезница Републике Србије ради измирења обавеза по основу обештећења за одузету имовину, 05 број 424-7151/2022	Сл. гласник РС, бр. 107 од 16. септембра 2022.
Одлука о измени Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона о акцизама	Сл. гласник РС, бр. 110 од 30. септембра 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