



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 3
март 2021.
година LXI
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 3
март 2021.
година LXI
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
Тел. 011/3642 659

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

Tel. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2021 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Порески третман реализације уговора између наручиоца услуга – јавног предузећа и конзорцијума – пружаоца услуга 11
- б) Порески третман давање којим послодавац за све запослене обезбеђује средства за здравствену заштиту 11
2. а) Ко се сматра пореским резидентом Републике Србије везано за Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак између Владе Републике Србије и Владе Уједињених Арапских Емирата? 18
- б) Које физичко лице се сматра резидентом Републике Србије са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана?..... 18
- в) Да ли је страном физичко лице које је ималац права својине на непокретности на територији Републике Србије, односно ималац права својине на земљишту површине преко 10 ари на територији Републике Србије, обвезник пореза на имовину?..... 18
- г) Евиденција страног физичког лица у Централни Пореске управе на основу ЕБС (евиденцијски број за странце) 19

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају закључења уговора о купопродаји стана код којег су на страни
-

продавца два обвезника ПДВ – сувласника грађевинског земљишта на којем је изграђен грађевински објект у којем се налази предметни стан, при чему је изградња објекта извршена на основу уговора о заједничкој изградњи закљученог између продаваца, а финансирање дела изградње тако што је једном од продаваца – сувласника, тј. власника идеалног дела од 98/100 грађевинског земљишта одобрен кредит од пословне банке у циљу пројектног финансирања изградње објекта27

2. Порески третман промета у случају када је за адаптацију грађевинског објекта ангажовано странo лице које се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у Републици и које накнаду за свој промет извршен у Републици наплаћује у девизама32

3. Примена критеријума од 500.000 динара, без ПДВ, на основу којег се одређује порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства, када обвезник ПДВ на основу закљученог уговора сукцесивно врши испоруку добара, односно пружање услуга другом обвезнику ПДВ и за те појединачне промете изда један рачун36

4. а) Стопа ПДВ на промет и увоз ђубрива животињског порекла – стајског ђубрива и увоз дигестата – течног стајског ђубрива41

б) Порески третман промета када физичко лице, које није обвезник ПДВ, а које се у складу са законом сматра пољопривредником, изврши промет стајског ђубрива обвезнику ПДВ 41

5. Порески третман промета објекта у случају када обвезник ПДВ – физичко лице, које обавља пољопривредну делатност, у

својству инвеститора гради пољопривредни објекат за потребе обављања своје делатности и као делимично изграђен користи га одређено време за ту намену, после чега изврши промет предметног (делимично изграђеног) објекта 44

6. Порески третман новчаних средстава у случају ако после авансног плаћања дође до промене околности у смислу да обвезник ПДВ – прималац аванса неће извршити отпремање добара у иностранство, а да ће задржати примљени новац 47

7. Шта се урачунава у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ?..... 48

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли се износи пореза и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања (без обрачунатих камата) могу признати као расход у пореском билансу у случају конверзије потраживања по основу пореза у трајни улог Републике у капиталу пореског обвезника? 53

2. Да ли се трошак за путарину документован „слипом за путарину уз налог за службено путовање или превознице“ признаје (као расход) у пореском билансу?..... 55

3. Признавање издатака као расхода у пореском билансу у случају када је обвезник (који обавља делатност трговања медицинском опремом) за време трајања ванредног стања (и након тога) давао донације здравственим установама на територији Републике Србије и то у виду медицинске опреме (из властитог асортимана)..... 59

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Објашњење у вези са годишњим порезом на доходак грађана за 2020. годину 61
2. Порески третман прихода које оствари физичко лице – држављанин Грчке, по основу радног ангажовања као стручњак укључен у реализацију пројекта „Инвестициони оквир западног Балкана (WBIF) – Пројекат инфраструктурних објеката, Техничка помоћ 7 (IPF 7) Инфраструктуре: енергија, екологија, транспорт и друштво“, финансираног из ИПА фондова Европске уније..... 70

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се порески кредит по основу пореза на имовину може утврдити на основу службене базе података Министарства унутрашњих послова у случају када се адреса пребивалишта у поднетој пореској пријави која је евидентирана у апликацији јединице локалне самоуправе – надлежног органа за утврђивање и наплату пореза на имовину, разликује од „последње важеће адресе пребивалишта у бази“ регистра Министарства унутрашњих послова? 75
 2. Да ли скупштина јединице локалне самоуправе може утврдити две стопе пореза на имовину за непокретности пореских обвезника који воде пословне књиге, и то: једну стопу од 0,4% за непокретности свих обвезника који воде пословне књиге и изузетно – другу стопу од нпр. 0,1% за пословне објекте обвезника који воде пословне књиге чија је површина у габариту већем од 100.000m²? 78
-

3. Пореска ослобођења.....	80
4. Да ли може да се оствари право на ослобођење од пореза на имовину за кућу за становање на којој постоји право својине, а која је изграђена на клизишту, ако је „руинирана и не може да се поправи“?.....	98
5. Шта чини основицу пореза на имовину у случају када је за конкретну непокретност прописано да је чини њена књиговодствена вредност, при чему је та непокретност у потпуности амортизована тј. књиговодствена вредност те непокретности је једнака нули?.....	102
6. Да ли постоји основ за умањење или отписивање дела дуга за порез на имовину у циљу ублажавања тешке ситуације изазване заразном болешћу COVID-19?.....	105
7. Износ утврђеног пореза на имовину за 2020. годину за стан у коме станују родитељи физичког лица – обвезника који не води пословне књиге, који је обвезник стекао поклоном од својих родитеља.....	106

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на ослобођење од пореза на регистровано оружје, за оружје које је додељено као награда од Војне поште Брчко...	109
---	-----

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА 111

1. Право на прекњижавање преплате на порез на додату вредност.....	111
--	-----

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања лица са инвалидитетом..... 115

ЦАРИНЕ

1. Царински и фискални аспект извоза наоружања и војне опреме у своје име, а за туђ рачун 119
2. Да ли правно лице као посредни заступник овлашћен од стране страног правног лица може да врши смештај робе за рачун заступаног страног лица на јавно царинско складиште којим управља посредни заступник? 124
3. Царински аспект извоза наоружања и војне опреме 125

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Над нерезидентним правним лицем (резидентом Краљевине Шведске), власником удела у капиталу резидентног правног лица, спроведена је, сагласно прописима државе његовог резидентства, статусна промена, у складу са којом је нерезидентно правно лице (као друштво преносилац) пренело целокупну своју имовину (укључујући и удео у резидентном правном лицу) другом нерезидентном правном лицу (друштву стицаоцу) и, на тај начин, престало да постоји – поставља се питање постојања пореске обавезе у конкретном случају (сагласно одредбама
-

закона, односно уговора о избегавању двоструког опорезивања), као и питања у вези са подношењем пореске пријаве и обавезом именовања пореског пуномоћника 129

2. Примена међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Аустријом – опорезивање капиталног добитка који нерезидентно правно лице из Републике Аустрије оствари преносом уз накнаду удела у резидентном правном лицу 136

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли је испуњен услов за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се вршила у јулу 2020. године уколико је пореска пријава – Образац ППП-ПД поднета у току месеца јула 2020. године? 141

2. Испуњавање услова за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се вршила у мају 2020. године..... 143

ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли привредни субјект у приватном сектору има право на директна давања у случају када поднесе Образац ППП-ПД, са ознаком врсте прихода која се односи на дивиденде, и по том

основу порез на доходак грађана на приходе од капитала плати после ступања на снагу Програма директних давања (након чега поднесе захтев за исправку грешке), али уопште не изврши исплату дивиденде? 145

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају продаје робе путем интернета из увоза која је оцарињена и налази се у складишту локалне транспортне службе..... 147

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли постоји обавеза за привредно друштво ЈКП „Зеленило-Београд“ (разврстано у категорију средњих правних лица) да саставља Годишњи извештај о пословању за 2020. годину? .. 149

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у марту 2021. године 155

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

**1. а) Порески третман реализације уговора између наручиоца услуга – јавног предузећа и конзорцијума – пружаоца услуга
б) Порески третман давање којим послодавац за све запослене обезбеђује средства за здравствену заштиту**
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-135/2021-04 од 31.3.2021. год.)

а) *Са сјановишија Закона о порезу на додату вредност*

I

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности. Поред тога, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

С тим у вези, имајући у виду да конзорцијум нема посебан правни субјективитет и да фактички представља групу лица која се удружују у циљу обављања одређеног пословног подухвата, код реализације тог уговора потребно је утврдити да ли само носилац конзорцијума врши промет услуга Јавном предузећу (у даљем

тексту: наручилац) или промет услуга наручиоцу врше сви чланови конзорцијума (носилац конзорцијума и остали чланови).

У случају када је уговором закљученим између наручиоца и носиоца конзорцијума уговорено да ће пружање услуга наручиоцу вршити искључиво носилац конзорцијума, а да ће остали чланови конзорцијума пружити услуге носиоцу конзорцијума, носилац конзорцијума издаје рачун за промет добара, односно услуга који врши наручиоцу посла, ако је за тај промет прописана обавеза издавања рачуна у складу са Законом.

Међутим, када је уговором закљученим између наручиоца посла и носиоца конзорцијума уговорено да ће испоруку добара, односно пружање услуга наручиоцу посла вршити сви чланови конзорцијума (носилац и остали чланови конзорцијума), у смислу да ће сваки члан конзорцијума извршити свој део уговореног посла, сваки члан конзорцијума дужан је да за свој промет изда рачун наручиоцу посла, ако је за тај промет прописана обавеза издавања рачуна у складу са Законом.

Чињеница да носилац конзорцијума, у оба случаја, наплаћује укупну накнаду за уговорени посао нема утицај на обавезу издавања рачуна прописану Законом.

II

За промет услуга које пружају здравствене установе, у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа, чланом 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Наведеним услугама, у складу са чланом 4. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), сматрају

се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити. Уколико би поред наведених лица предметне услуге пружала и друга лица, осим лица из члана 25. став 2. тачка 8) Закона, а под претпоставком да је то могуће у складу са одговарајућим прописима, за промет тих услуга постојала би обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, ако су пружаоци услуга обвезници ПДВ.

Напомињемо да за промет услуга за који је, у складу са чланом 25. став 2. тачка 7) Закона, прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, не постоји обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона.

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

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

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

Порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности (члан 8. став 1. Закона).

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга (члан 8. став 6. Закона).

Обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (члан 8. став 7. Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Правилника, услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничкоболнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Превентивним услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ спречавање неповољног здравственог стања (члан 4. став 2. Правилника).

Дијагностичко-терапијским услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге успостављања дијагнозе у циљу одређивања

терапије, успостављања дијагнозе, одређивања и спровођења терапије (члан 4. став 3. Правилника).

Рехабилитационим услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ делимично или потпуно враћање изгубљене функције људског тела (члан 4. став 4. Правилника).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 8) Закона, за промет услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

У складу са одредбама члана 42. став 4. Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

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

Сагласно одредби члана 45. Закона, министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се

изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту: Правилник о рачунима) прописано је да обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за промет добара и услуга за који је у складу са чланом 25. Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, осим ако овим правилником није друкчије уређено.

Према одредби члана 2. став 3. Правилника о рачунима, за промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са Законом.

б) Са стиановишиџа Закона о порезу на доходак грађана и Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19 и 153/20) прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Према одредби члана 13. став 1. 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 и 153/20), основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада

зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 12. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – УС, 113/17 и 95/18 – др. закон) прописано је право запосленог, поред осталог, на безбедност и здравље на раду, здравствену заштиту, заштиту личног интегритета и друга права у случају болести, смањења или губитка радне способности и старости. Послодавац је дужан да запосленом обезбеди услове рада и организује рад ради безбедности и заштите живота и здравља на раду, у складу са законом и другим прописима (члан 16. тачка 2) Закона о раду).

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) Закона о здравственој заштити („Службени гласник РС“, бр. 25/19) прописано је да послодавац организује и обезбеђује из својих средстава здравствену заштиту запослених ради стварања услова за здравствено одговорно понашање и заштиту здравља на радном месту запосленог која, између осталог, обухвата најмање превентивне прегледе запосленог (претходне, периодичне, контролне и циљане прегледе) у зависности од пола, узраста и услова рада, као и појаве професионалних болести, повреда на раду и хроничних болести, у складу са законом.

У вези са питањем да ли се зарадом сматра давање којим послодавац за све запослене обезбеђује средства за здравствену заштиту плаћањем из својих средстава директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број: 011-00-00012/2011-02 од 13. јануара 2011. године, будући да „средства за здравствену заштиту обезбеђује послодавац из својих средстава и да ова давања послодавац плаћа за све запослене директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, то ова давања не чине зараду запослених, већ представљају давање које представља издатак за послодавца.“

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и мишљење Министарства рада и социјалне политике, у случају када послодавац, у циљу пружања редовне здравствене заштите (тзв. систематских прегледа) под једнаким условима свим својим запосленима ради утврђивања њиховог здравственог стања у функцији обављања послова радног места на које су распоређени, а сагласно општем акту послодавца, на свој терет обезбеђује средства и врши плаћање директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, сматрамо да то не представља давање запосленима од стране послодавца и као такво не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

Међутим, када послодавац врши плаћање на начин који није одговарајући описаним условима (у конкретном случају, плаћање се не врши здравственим установама већ привредном друштву које не обавља здравствену делатност), сматрамо да то представља давање запосленима од стране послодавца и као такво подлеже опорезивању и плаћању пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

2. а) Ко се сматра пореским резидентом Републике Србије везано за Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак између Владе Републике Србије и Владе Уједињених Арапских Емирата?

б) Које физичко лице се сматра резидентом Републике Србије са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана?

в) Да ли је страно физичко лице које је ималац права својине на непокретности на територији Републике Србије, односно ималац права својине на земљишту површине преко 10 ари на територији Републике Србије, обвезник пореза на имовину?

г) Евиденција страног физичког лица у Централни Пореске управе на основу ЕБС (евиденцијски број за странце)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00626/2020-04 од 29.3.2021. год.)

а) Са аспекта Уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Владе Републике Србије и Владе Уједињених Арапских Емирата закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 3/13, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. августа 2013. године.

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

Сходно члану 4. (Резидент) став 1. Уговора, израз „резидент државе уговорнице“, за потребе овог уговора, означава:

1) у случају Србије, лице које, према законима Србије, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или другог мерила сличне природе. Овај израз не обухвата лице које у Србији подлеже опорезивању само за доходак из извора у Србији;

2) у случају Уједињених Арапских Емирата, физичко лице које има пребивалиште у Уједињеним Арапским Емиратима и које је држављанин Уједињених Арапских Емирата, као и компанија која је основана у Уједињеним Арапским Емиратима.

Сходно члану 4. (Резидент) став 3. Уговора, ако је, према одредбама става 1. овог члана, физичко лице резидент обе државе уговорнице, његов се статус одређује на следећи начин:

1) сматра се да је резидент само државе у којој има стално место становања; ако има стално место становања у обе државе, сматра се да је резидент само државе са којом су његове личне и економске везе тешње (средиште животних интереса);

2) ако не може да се одреди у којој држави има средиште животних интереса или ако ни у једној држави нема стално место становања, сматра се да је резидент само државе у којој има уобичајено место становања;

3) ако има уобичајено место становања у обе државе или га нема ни у једној од њих, сматра се да је резидент само државе чији је држављанин;

4) ако је држављанин обе државе или ниједне од њих, надлежни органи држава уговорница решиће питање заједничким договором.

Имајући у виду наведено, као и у недостатку осталих додатних информација, сматрамо да се односно физичко лице које, у конкретном случају, на територији Републике Србије борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години, сходно одредби члана 4. (Резидент) став 1. Уговора, сматра пореским резидентом Републике Србије.

б) Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 6. 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 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да је порески обвезник физичко лице које је по одредбама овог закона дужно да плати порез (у даљем тексту: обвезник).

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије (у даљем тексту: резидент), за доходак остварен на територији Републике Србије (у даљем тексту: Република) и у другој држави, сагласно члану 7. став 1. ЗПДГ.

Према одредбама члана 7. став 2. ЗПДГ, резидент Републике Србије (у даљем тексту: Република), у смислу овог закона, је физичко лице које:

- 1) на територији Републике има пребивалиште или центар пословних и животних интереса, или
- 2) на територији Републике, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

Према члану 8. ЗПДГ обвезник пореза на доходак грађана је и физичко лице које није резидент за доходак остварен на територији Републике, којим се нарочито сматра доходак који физичко лице оствари по основу:

- 1) рада који обавља на територији Републике;
- 2) коришћења или располагања правом на територији Републике.

Имајући у виду наведено, физичко лице које непрекидно или са прекидима борави на територији Републике 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана, сматра се резидентом Републике.

в) Са аспекта Закона о порезима на имовину

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 и 144/20, у даљем тексту: ЗПИ), порез на имовину из члана 1. тачка 1) овог 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 имаоца права својине није познат или није одређен;

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

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

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

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

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

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

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије 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. ЗПИ).

Према томе, обвезник пореза на имовину је и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац из члана 2. став 1. ЗПИ на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а тог закона, независно од чињенице да ли је резидент Републике Србије.

У том смислу, кад је страном физичко лице ималац права својине на непокретности на територији Републике Србије, односно ималац права својине на земљишту површине преко 10 ари на територији Републике Србије, обвезник је пореза на имовину за те непокретности под условом да на њима није конституисано ниједно од права, државина или коришћење који су побројани чланом 2. став 1. тач. 2) до 8) ЗПИ.

г) *Са асијектѿа Закона о пореском поредку и пореској администрацији*

Одредбама члана 26. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

Одредбама члана 27. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да се регистрација пореских обвезника врши код Пореске управе.

ПИБ су дужни да имају:

- 1) резидентно правно лице;
- 2) државни орган и организација, орган и организација територијалне аутономије или локалне самоуправе, без својства правног лица;
- 3) резидентни предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник и предузетник друго лице дефинисани одредбама закона који уређује порез на доходак грађана;
- 4) резидентно физичко лице;
- 5) стална пословна јединица нерезидентног правног лица;
- 6) нерезидентно правно лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. ЗПППА;
- 7) нерезидентно физичко лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. ЗПППА;
- 8) фонд.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о пореском идентификационом броју („Службени гласник РС“, бр. 57/03, 68/03, 32/09, 48/10 и 44/18 – др. закон, у даљем тексту: Правилник), ПИБ се одређује и додељује у Централни Пореске управе за све пореске обвезнике у Републици.

ПИБ за резидентна физичка лица која нису предузетници и за обвезнике пореза и доприноса на приходе од пољопривреде и шумарства, састоји се од 13 цифара и представља јединствени матични број грађана (у даљем тексту: ЈМБГ) додељен од стране Министарства унутрашњих послова, у складу са законом (члан 2. став 9. Правилника).

Према члану 40. став 1. тачка 10) Закона о странцима („Службени гласник РС“, бр. 24/18 и 31/19, у даљем тексту: ЗОС), привремени боравак је дозвола боравака страног држављанина у Републици Србији и може да се одобри странцу који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана, између осталог, и по основу власништва над непокретности.

Сходно одредбама члана 22. ст. 1. и 2. ЗОС, виза за дужи боравак је одобрење за улазак и боравак на територији Републике Србије у трајању од 90 до 180 дана. Странац коме је у складу са визним режимом за улазак у Републику Србију потребна виза и који намерава да у Републици Србији поднесе захтев за одобрење привременог боравака прибавља визу за дужи боравак.

Сагласно наведеном, приликом пријаве привременог боравака по основу власништва над непокретности у надлежној полицијској станици – Одељење за странце, страно физичко лице добија одобрење привременог боравака и одређује му се евиденцијски број за странце (у даљем тексту: ЕБС) који се састоји из 13 цифара као

и ЈМБГ и уписује се у Уверењу о привременом боравку за страном физичко лице које издаје Одељење за странце и у пасош приликом издавања визе.

На основу ЕБС страном физичко лице евидентира се у Централни Пореске управе и на основу тог броја подноси прописане пореске пријаве и има право плаћања пореза на имовину по основу власништва над непокретности у Републици Србији.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају закључења уговора о купопродаји стана код којег су на страни продавца два обвезника ПДВ – сувласника грађевинског земљишта на којем је изграђен грађевински објекат у којем се налази предметни стан, при чему је изградња објекта извршена на основу уговора о заједничкој изградњи закљученог између продавца, а финансирање дела изградње тако што је једном од продавца – сувласника, тј. власника идеалног дела од 98/100 грађевинског земљишта одобрен кредит од пословне банке у циљу пројектног финансирања изградње објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-250/2021-04 од 22.3.2021. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14, 44/18 – др. закон, 104/18 и 87/20, у даљем тексту: Правилник). Наиме физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основ поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун

продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Међутим, уколико неки од прописаних услова није испуњен, физичко лице које купује стан нема право на рефундацију ПДВ по том основу.

У случају закључења уговора о купопродаји стана код којег су на страни продавца два обвезника ПДВ – сувласника грађевинског земљишта на којем је изграђен грађевински објекат у којем се налази предметни стан, при чему је изградња објекта извршена на основу уговора о заједничкој изградњи закљученог између продавца, а финансирање дела изградње тако што је једном од продавца – сувласника, тј. власника идеалног дела од 98/100 грађевинског земљишта одобрен кредит од пословне банке у циљу пројектног финансирања изградње објекта, због чега је уговорено да ће купац исплатити укупну цену стана, са ПДВ, уплатом на рачун продавца – корисника кредита (власника идеалног дела од 98/100 грађевинског земљишта), купац стана може да оствари рефундацију ПДВ по основу уплате купопродајне цене стана на рачун продавца – корисника кредита у износу који је сразмеран његовом власништву на грађевинском земљишту (98%), ако су испуњени сви други прописани услови.

Напомињемо, у наведеном случају није реч о продаји стана као хипотековане непокретности када се уплата купопродајне цене врши на одговарајуће рачуне у складу са законом, конкретно у складу са Законом о хипотеци („Службени гласник РС“, бр. 115/05, 60/15, 63/15 – одлука УС и 83/15).

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

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

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

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

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

У складу са одредбом члана 56а став 4. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m², односно до 15 m².

Ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана (члан 56а став 5. Закона).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља

његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 10а став 1. Правилника, купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

Одредбом члана 10а став 2. Правилника прописано је да се становима, у смислу овог правилника, сматрају стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Одредбом члана 10а став 3. Правилника прописано је да је надлежни порески орган из става 1. овог члана организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником.

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 4. Правилника).

Према одредби става 5. истог члана Правилника уз захтев из става 1. овог члана доставља се:

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

Одредбом члана 10а став 6. Правилника прописано је да ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 6. Закона;

2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Према одредби члана 10а став 8. Правилника, надлежни порески орган из става 3. овог члана, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева, а у року од 15 дана од дана достављања решења врши се рефундација ПДВ.

2. Порески третман промета у случају када је за адаптацију грађевинског објекта ангажовано страно лице које се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у Републици и које накнаду за свој промет извршен у Републици наплаћује у девизама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-45/2021-04 од 15.3.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга. Ако је накнада за промет добара и услуга изражена у страниој валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке, односно уговорени курс који важи на дан настанка пореске обавезе. С тим у вези, када је за адаптацију грађевинског

објекта ангажовано страно лице (лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште), које се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у Републици и које накнаду за свој промет извршен у Републици наплаћује у девизама, прималац добара, односно услуга дужан је да за промет добара, односно услуга за који је порески дужник у складу са Законом, обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи на дан настанка пореске обавезе и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, вредност накнаде изражене у страној валути утврђује се у домаћој валути применом средњег курса Народне банке Србије на дан настанка пореске обавезе у складу са Законом.

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

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

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

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 з) Закона).

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац 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. Напомињемо, критеријум од 500.000 динара, без ПДВ, не примењује се на промете који се врше од 1.01.2021. године, ако је за те промете наплаћен, односно плаћен аванс закључно са 31.12.2020. године. На те промете примењују се правила прописана Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19).

Одредбом члана 14. став 1. Закона прописано је да промет добара настаје даном:

1) отпочињања слања или превоза добара примаоцу или трећем лицу, по његовом налогу, ако добра шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по њиховом налогу;

2) преузимања добара од стране примаоца у случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица;

3) преноса права располагања на добрима примаоцу, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза;

4) читавања, односно на други начин утврђивања стања, у складу са законом, електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, лицу из члана 11. став 1. тачка 4) овог закона, у циљу обрачуна испоруке;

5) читавања стања примљене воде, електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, у циљу обрачуна потрошње.

Одредбе ст. 1. и 2. овог члана односе се и на делимичне испоруке (члан 14. став 3. Закона).

Делимичне испоруке из става 3. овог члана постоје ако је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада (став 4. истог члана Закона).

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

1) завршено појединачно пружање услуге;

2) престао правни основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

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

Делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге (члан 15. став 3. Закона).

Према ставу 4. истог члана Закона, делимична услуга из става 3. овог члана постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада.

Сагласно одредби члана 16. Закона, 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;

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;

3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Одредбом члана 22. став 1. Закона прописано је да ако је накнада за промет добара и услуга изражена у иностраној валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке, односно уговорени курс који важи на дан настанка пореске обавезе.

3. Примена критеријума од 500.000 динара, без ПДВ, на основу којег се одређује порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства, када обвезник ПДВ на основу закљученог уговора sukcesивно врши испоруку добара, односно пружање услуга другом обвезнику ПДВ и за те појединачне промете изда један рачун

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00244/2021-04 од 11.3.2021. 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: ЗПДВ), који се примењује од 1.01.2021. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. ЗПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15 и 159/20, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, сматра добрима и услугама из области

грађевинарства. С тим у вези, ако је вредност промета добара или услуга мања или једнака износу од 500.000 динара, без ПДВ, а тај промет се врши од 1.01.2021. године, порески дужник је обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга.

Када обвезник ПДВ на основу закљученог уговора sukcesивно врши испоруку добара, односно пружање услуга другом обвезнику ПДВ и за те појединачне промете изда један рачун у складу са чланом 22. Правилника одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту: Правилник о рачунима), критеријум од 500.000 динара, без ПДВ, на основу којег се, између осталог, одређује порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства у смислу Закона, примењује се на сваки појединачни промет, а не на укупну вредност више промета извршених у једном пореском периоду, односно у једном календарском месецу ако је реч о обвезнику ПДВ за којег је порески период календарско тромесечје.

Напомињемо, критеријум од 500.000 динара, без ПДВ, не примењује се на промете који се врше од 1.01.2021. године, ако је за те промете наплаћен, односно плаћен аванс закључно са 31.12.2020. године. На предметне промете примењују се правила прописана Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19).

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши 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 6) Закона).

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

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

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).

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 6. Закона).

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац 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 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих

група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: 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. ст. 1. и 3. тачка б)

Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да 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. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

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

Одредбом члана 45. ЗПДВ прописано је да министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

У складу са одредбом члана 22. став 1. Правилника о рачунима, обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарски месец, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 22. став 2. Правилника о рачунима).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарско тромесечје, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање три пута у пореском периоду, и то најкасније последњег дана сваког календарског месеца у пореском периоду –

календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 22. став 3. Правилника о рачунима).

4. а) Стопа ПДВ на промет и увоз ђубрива животињског порекла – стајског ђубрива и увоз дигестата – течног стајског ђубрива

б) Порески третман промета када физичко лице, које није обвезник ПДВ, а које се у складу са законом сматра пољопривредником, изврши промет стајског ђубрива обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-113/2018-04 од 08.3.2021. год.)

а) 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) и Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18, у даљем тексту: Правилник), на промет и увоз ђубрива животињског порекла – стајског ђубрива ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 10%, док се на промет и увоз дигестата – течног стајског ђубрива које се, како наводите, добија из стајског ђубрива као споредан производ у поступку производње електричне енергије, ПДВ обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у

Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Према одредби члана 23. став 2. тачка б) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет или увоз ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног материјала, компоста са мицелијумом, потпуне и допунске смеше за исхрану стоке и живе стоке.

Сагласно одредби члана 5а Правилника, ђубривима, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се ђубрива животињског или биљног порекла, непомешана или међусобно помешана или хемијски обрађена, ђубрива добијена мешањем или хемијском обрадом производа животињског или биљног порекла, минерална и хемијска ђубрива (азотна, фосфорна, калијумова и др.), као и микробиолошка ђубрива.

б) У складу са Законом, у случају када физичко лице, које није обвезник ПДВ, а које се у складу са Законом сматра пољопривредником (власник, купац и други корисник пољопривредног и шумског земљишта, односно носилац или члан пољопривредног газдинства уписан у регистру пољопривредних газдинстава), изврши промет стајског ђубрива обвезнику ПДВ, има право на ПДВ надокнаду. Обвезник ПДВ – купац стајског ђубрива дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност

примљеног стајског ђубрива, о чему издаје признаницу, као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње. Обвезник ПДВ који је платио пољопривреднику ПДВ надокнаду (у новцу уплатом на текући рачун или рачун штедње) и вредност примљеног стајског ђубрива (независно од начина плаћања), има право да одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез.

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су

ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

5. Порески третман промета објекта у случају када обвезник ПДВ – физичко лице, које обавља пољопривредну делатност, у својству инвеститора гради пољопривредни објекат за потребе обављања своје делатности и као делимично изграђен користи га одређено време за ту намену, после чега изврши промет предметног (делимично изграђеног) објекта (*Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-651/2020-04 од 01.3.2021. год.*)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Правилником о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) уређено је, између осталог, шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката. С тим у вези, када обвезник ПДВ, у конкретном случају физичко лице које обавља пољопривредну делатност, у својству инвеститора гради пољопривредни објекат за потребе обављања своје делатности и као делимично изграђен користи га одређено време за ту намену, после чега изврши промет предметног (делимично изграђеног) објекта, обвезник ПДВ – физичко лице које обавља пољопривредну делатност дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи

од 20%, с обзиром на то да је реч о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту у складу са Законом.

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

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

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају

када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

1) стамбени објекти (зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању);

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

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

Одредбом члана 3. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године;

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката

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

6. Порески третман новчаних средстава у случају ако после авансног плаћања дође до промене околности у смислу да обвезник ПДВ – прималац аванса неће извршити отпремање добара у иностранство, а да ће задржати примљени новац
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00846/2020-04 од 01.3.2021. 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), када обвезник ПДВ од ино купца наплати накнаду за промет добара која треба да буду отпремљена у иностранство (аванс), по основу примања тих новчаних средстава не постоји обавеза обрачунавања ПДВ, ако обвезник ПДВ – прималац аванса поседује уговор којим је предвиђено плаћање пре извршеног извоза и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом.

Ако после авансног плаћања дође до промене околности у смислу да обвезник ПДВ – прималац аванса неће извршити отпремање добара у иностранство, а да ће задржати примљени новац, у циљу правилног одређивања пореског третмана тих новчаних средстава потребно је утврдити основ њиховог задржавања и, с тим у вези, њихову правну природу.

Када је реч о вашем питању које се односи на застарелост обавезе по основу примљеног аванса према ино купцу, указујемо да се застарелост ове обавезе не уређује пореским прописима.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем

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

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

Одредбом члана 5. став 1. Закона прописано је да су промет услуга, у смислу овог закона, сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство и промет добара која инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује се и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета.

Одредбом члана 3. став 10. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 48/18, 62/18, 44/18 – др. закон, 104/18, 16/19, 80/19 и 159/20) прописано је да ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног извоза добара, до добијања доказа из ст. 1, 5. и 6. овог члана обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује уговор којим је предвиђено плаћање пре извршеног извоза и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом.

7. Шта се урачунава у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-150/2021-04 од 19.2.2021. год.)

У износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 38. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) не урачунава се износ накнаде за пружене услуге за које се, у складу са чланом 12. Закона, сматра да су извршене у иностранству. С тим у вези, привредно друштво које у претходних 12 месеци оствари накнаду у износу већем од 8.000.000 динара за пружене услуге чије је место промета у иностранству, у конкретном случају услуге израде пројеката за изградњу објеката или делова објеката на одређеним – унапред познатим земљишним парцелама које се налазе у иностранству, нема обавезу (већ могућност) да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Наиме, у износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ урачунава се искључиво накнада за опорезиви промет – промет за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом и промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са чланом 24. Закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за које се наплаћује накнада.

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

Сагласно одредби члана 5. став 1. 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.

Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески

обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

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

- 1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;
- 2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;
- 3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

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

Ако се промет услуга врши лицу које није порески обвезник, местом промета услуга сматра се место у којем пружалац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши из сталне пословне јединице која се не налази у месту у којем пружалац услуга има седиште, односно место у којем пружалац

услуга има пребивалиште или боравиште (став 5. члана 12. Закона).

Изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, а у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона, местом промета услуга у вези са непокретностима, укључујући и услуге посредовања код промета непокретности, сматра се место у којем се налази непокретност.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању услуга у вези са непокретностима за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 21/17, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се услугама у вези са непокретностима, у смислу члана 12. став 6. тачка 1) Закона, сматрају само оне услуге које су непосредно повезане са непокретностима.

Сагласно ставу 2. истог члана Правилника, сматра се да су услуге непосредно повезане са непокретностима у следећим случајевима:

1) ако се пружају помоћу непокретности у смислу да је непокретност кључна и нужна за пружање услуге;

2) ако се пружају на непокретности или су усмерене ка непокретности, а за циљ имају промену која се односи на непокретност (правну или физичку).

Према члану 3. став 1. тачка 2) Правилника, услугама из члана 2. овог правилника сматра се израда пројеката за изградњу објеката или делова објеката на одређеним (унапред познатим) земљишним парцелама, односно за реконструкцију или адаптацију објеката или делова објеката.

Према одредби члана 4. став 1. тачка 1) Правилника, услугама из члана 2. овог правилника не сматра се израда пројеката за изградњу објеката или делова објеката у случају када за изградњу није одређена (унапред позната) земљишна парцела.

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, малим обвезником у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није

већи од 8.000.000 динара, односно који при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Одредбом члана 33. став 6. Закона прописано је да се укупним прометом из става 1. овог члана сматра промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли се износи пореза и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања (без обрачунатих камата) могу признати као расход у пореском билансу у случају конверзије потраживања по основу пореза у трајни улог Републике у капиталу пореског обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-945/2020-04 од 22.3.2021. год.)

Одредбом члана 6. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 153/20, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

У складу са чланом 7а тачка 5) Закона, на терет расхода не признају се камате због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина.

Сагласно члану 22. Закона, на терет расхода признају се у пореском билансу порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине

које не зависе од резултата пословања, које су плаћене у пореском периоду.

У смислу члана 3. тач. 19) и 20) Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 159/20, у даљем тексту: Правилник), под редним бројем 29. Обрасца ПБ 1 уносе се расходи исказани по основу пореза, доприноса, такси и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања, а које нису плаћене у пореском периоду, а под редним бројем 30. порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања, плаћене у пореском периоду, у којем се и признају на терет расхода, сагласно одредби члана 22. Закона.

У конкретном случају, обвезник је у периоду од 2011. до 2015. године обрачунавао расходе по основу пореза на имовину и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања, за које је, с обзиром да их није измиривао, увећавао основицу за опорезивање за наведене пореске периоде. У току 2016. године донето је решење о спровођењу унапред припремљеног плана реорганизације (УППР) у коме је као једна од прописаних мера за реализацију плана била претварање дела потраживања (обвезникових поверилаца) у капитал обвезника. Како даље наводите у поднетом допису, на основу Закључака Владе Републике Србије, донетих у току 2017. и 2018. године (када су извршене корекције и допуне закључака донетих у претходној години), дате су сагласности (препоруче) да се изврши конверзија дела потраживања (обвезникових поверилаца) у трајни улог, што је у 2020. години регистровано у Централном регистру хартија од вредности. С тим у вези, поставља се питање да ли се износи неплаћених пореза и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања, а по основу којих је извршена предметна конверзија, сматрају плаћеним сходно члану 22. Закона.

У смислу закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, наплата пореза врши се, по правилу, плаћањем новчаног износа о доспелости пореза на прописане уплатне рачуне јавних прихода, у роковима прописаним законом, а изузетно од наведеног пореска обавеза се може намирити, између осталог, конверзијом потраживања по основу пореза у трајни улог Републике у капиталу пореског обвезника, на начин и под условима које пропише Влада. Даном намирења пореске обавезе путем конверзије пореског потраживања у трајни улог Републике у капиталу пореског обвезника сматра се дан када је Влада донела акт о конверзији.

Имајући у виду наведене одредбе закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, сматрамо да се износи пореза и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања (без обрачунатих камата), могу признати, у складу са чланом 22. Закона, у пореском периоду у којем је Влада донела Закључак (којим је дата сагласност, односно препорука да се изврши предметна конверзија).

2. Да ли се трошак за путарину документован „слипом за путарину уз налог за службено путовање или превознице“ признаје (као расход) у пореском билансу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-931/2020-04 од 17.3.2021. год.)

Одредбом члана 6. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 153/20, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна

лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

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

На терет расхода не признају се трошкови који се не могу документовати (члан 7. тачка 1) Закона).

У вези питања да ли се „слип за путарину уз налог за службено путовање или превознице“ може сматрати веродостојном рачуноводственом исправом, обратили смо се Сектору за финансијски систем, као надлежном, и добили следећи одговор:

„... Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, број: 73/19, у даљем тексту: Закон), који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године, 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, између осталог, наведено је следеће:

- приликом плаћања путарине на наплатној рампи добијамо слип – исечак из којег се неспорно може утврдити основ, врста и садржај пословне промене која је предмет књижења;
 - на наплатној рампи није могуће добити рачун који гласи на обвезника, а за путарине у иностранству рачун који гласи на обвезника није могуће добити ни на који начин;
 - међутим, обвезник поседује налог за службено путовање или превознице (јер је делатност обвезника пружање услуга превоза трећим лицима).
- Питање: да ли се слип за путарину уз налог за службено путовање или превознице може сматрати веродостојном рачуноводственом исправом?

У вези са напред наведеним питањем, 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.

Појам рачуноводствене исправе уређен је одредбама члана 9. Закона. Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

Књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа.

Рачуноводствена исправа саставља се у потребном броју примерака на месту и у време настанка пословне промене.

Рачуноводствена исправа која је састављена у једном примерку може се отпремити ако су подаци из те исправе стално доступни.

Фотокопија рачуноводствене исправе је основ за књижење пословне промене, под условом да је на њој наведено место чувања оригиналне исправе и да је потписана од стране одговорног лица.

Имајући у виду наведено, а на основу информација изнетих у захтеву, у конкретном случају, мишљења смо да би слип за путарину требало посматрати као саставни део документације која се односи на конкретно службено путовање у земљи или иностранству, а који се користи за правдање трошкова насталих приликом реализације тог службеног путовања.

Дакле, уколико постоји конкретан налог за службено путовање у земљи или иностранству, након чије реализације се припрема извештај са службеног путовања, мишљења смо да би слип за путарину требало прихватити као веродостојну рачуноводствену исправу, уз претходно испуњен услов да подаци са тог слипа одговарају подацима (датум, време, релација и сл.) у вези са реализацијом конкретног службеног путовања, а у циљу утврђивања укупних трошкова насталих поводом службеног путовања.“

Имајући у виду да се (на основу датог мишљења) слип за путарину, уз претходно наведене услове (да постоји налог за службено путовање, извештај са службеног путовања и да подаци са тог слипа, као што су датум, време, релација и сл., одговарају подацима у вези са реализацијом конкретног службеног путовања), може сматрати веродостојном рачуноводственом исправом, сматрамо да се расход евидентиран по том основу признаје у пореском билансу у складу са чланом 7. Закона.

3. Признавање издатака као расхода у пореском билансу у случају када је обвезник (који обавља делатност трговања медицинском опремом) за време трајања ванредног стања (и након тога) давао донације здравственим установама на територији Републике Србије и то у виду медицинске опреме (из властитог асортимана)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-97/2021-04 од 09.02.2021. год.)

Сагласно члану 15. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника признају се издаци у збирном износу највише до 5% од укупног прихода за:

1) здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске и спортске намене, заштиту животне средине, као и давања учињена установама, односно пружаоцима услуга социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту;

2) хуманитарну помоћ, односно отклањање последица насталих у случају ванредне ситуације, који су учињени Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе.

У складу са чланом 15. став 2. Закона, издаци из става 1. тачка 1) овог члана признају се као расход само ако су извршени лицима регистрованим, односно основаним за те намене у складу са посебним прописима, која наведена давања искључиво користе за обављање делатности из става 1. тачка 1) овог члана.

У конкретном случају, обвезник (који обавља делатност трговања медицинском опремом) је за време трајања ванредног стања (и након тога) давао донације здравственим установама на територији Републике Србије, и то у виду медицинске опреме (из властитог асортимана). С тим у вези, расход који је обвезник по том основу евидентирао у својим пословним књигама признаје се у пореском билансу највише до 5% од укупног прихода (збирно са осталим издацима из члана 15. став 1. Закона).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Објашњење у вези са годишњим порезом на доходак грађана за 2020. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-3/2021-04 од 09.03.2021. год.)

1. Годишњи порез на доходак грађана

Годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у складу са одредбом члана 87. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон).

2. Порески обвезници

Сагласно члану 87. став 1. Закона, обвезници годишњег пореза на доходак грађана су физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

- 1) резиденти за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави;
- 2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике Србије.

3. Неопорезиви износ

Неопорезиви износ дохотка за 2020. годину је 2.987.424 динара и једнак је висини троструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици Србији у 2020. години, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Службеном гласнику РС”, број 17/21, просечна годишња зарада по запосленом у Републици Србији за 2020. години износи 995.808 динара.

4. Приходи који се опорезују

Према одредбама члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана за 2020. годину су приходи који су исплаћени (остварени) у периоду од 1. јануара закључно са 31. децембром 2020. године, независно од тога за који су период исплаћени, и то:

- 1) зарада из чл. 13. до 15б овог закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. овог закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. овог закона;
- 4) опорезиви приход од непокретности из члана 65в овог закона;
- 5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. овог закона;

- б) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а овог закона;
- ба) опорезиви приход од пружања угоститељских услуга из члана 84б овог закона;
- в) опорезиви други приходи из члана 85. овог закона;
- г) приходи по основима из тач. 1) до б) и тачке в), остварени и опорезовани у другој држави за обвезнике из члана 87. став 1. тачка 1) Закона.

5. Приходи који се умањују за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање

Према одредби члана 87. став 3. Закона, зарада, опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике паушалце, опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приход спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона, умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а остали опорезиви приходи који су предмет опорезивања годишњим порезом – опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који воде пословне књиге, а нису се определили за личну зараду, опорезиви приход од непокретности, опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари и опорезиви приходи од пружања угоститељских услуга – умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији. За предузетнике који воде пословне књиге, а који су се определили за личну зараду, зарада се умањује за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет тог предузетника, а опорезиви приход из члана 33. став 2. Закона који оствари од самосталне делатности умањује се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији.

По основу прихода од самосталне делатности за предузетнике паушалце опорезиви приход умањује се за порез и доприносе за

обавезно социјално осигурање који су у Републици Србији плаћени на паушално утврђени приход за који се утврђује годишњи порез. За предузетнике који воде пословне књиге, а нису се определили за личну зараду, опорезиви приход од самосталне делатности умањује се за порез који је у Републици Србији плаћен на приход од самосталне делатности за који се утврђује годишњи порез, а за предузетнике који воде пословне књиге и определили су се за личну зараду, опорезиви приход од самосталне делатности умањује се за порез плаћен у Републици Србији на приход од самосталне делатности за који се утврђује годишњи порез и увећава се за износ исплаћене личне зараде (умањене за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет тог предузетника) која је предмет опорезивања годишњим порезом.

Дакле, за порез на доходак грађана и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици Србији на терет лица које је остварило приход умањују се:

- зарада, односно лична зарада предузетника и предузетника пољопривредника,
- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике паушалце,
- опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине,
- опорезиви приход спортиста и спортских стручњака, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

За порез на доходак грађана који је плаћен у Републици Србији умањују се следећи приходи:

- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који воде пословне књиге,
- опорезиви приход од непокретности,
- опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари,
- опорезиви приходи од пружања угоститељских услуга, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

Приходи физичког лица – резидента Републике Србије који су остварени и опорезовани у другој држави, умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 5. Закона).

У случају да су доприноси за обавезно социјално осигурање у току 2020. године плаћени из основице која прелази износ највише годишње основице доприноса од 4.423.080 динара, обвезник има право на повраћај више плаћеног износа доприноса сагласно Закону 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 и 153/20).

Износ највише годишње основице доприноса за обавезно социјално осигурање за 2020. годину износи 4.423.080 динара („Службени гласник РС”, број 93/19).

Према одредби члана 87. став 4. Закона, доходак који се опорезује годишњим порезом увећава се за износ који се, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање. Сагласно томе, износ који је у 2020. години обвезнику исплаћен по основу повраћаја више плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, урачунава се у доходак који се опорезује годишњим порезом за 2020. годину.

6. Доходак за опорезивање

Сагласно одредби члана 87. став 6. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 2. до 5. овог члана и неопорезивог износа из става 1. истог члана Закона.

То значи, да се доходак за опорезивање утврђује као разлика између годишњег збира прихода (који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, увећаног за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса) оствареног у

2020. години умањеног за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на приход који је остварен у тој календарској години и непопорезивог износа од 2.987.424 динара.

7. Пореска основица

Пореску основицу за плаћање годишњег пореза на доходак грађана представља опорезиви доходак, сагласно одредбама члана 88. Закона. Опорезиви доходак чини разлика између дохотка за опорезивање и личних одбитака из члана 88. став 1. Закона.

Према члану 88. став 1. Закона, обвезник годишњег пореза на доходак грађана има право на личне одбитке који износе:

– за обвезника – 40% од просечне годишње зараде по запосленом, што износи 398.323 динара;

– за издржаваног члана породице – 15% од просечне годишње зараде по запосленом, по члану, што износи 149.371 динара.

Укупан износ личних одбитака не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање.

Ако су два или више чланова породице обвезници годишњег пореза на доходак грађана, одбитак за издржаване чланове породице може да оствари само један обвезник.

8. Пореска стопа

Према одредби члана 89. Закона, годишњи порез на доходак грађана обрачунава се и плаћа по прописаној пореској стопи.

Наиме, за пореског обвезника који је у календарској години остварио опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде, стопа годишњег пореза је 10%.

Уколико је порески обвезник остварио опорезиви доходак који је виши од шестоструке просечне годишње зараде, на износ који је виши од шестоструке просечне годишње зараде примењује се стопа годишњег пореза од 15%.

Према томе, ако је порески обвезник остварио опорезиви доходак у износу:

- до 5.974.848 динара – примењује се пореска стопа од 10%;
- преко 5.974.848 динара – примењује се пореска стопа од 10% на износ до 5.974.848 динара, а пореска стопа од 15% на износ преко 5.974.848 динара.

9. Пореска пријава

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2020. годину подноси се на Обрасцу ППДГ-2Р – Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за _____ годину, који је прописан Правилником о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу („Службени гласник РС”, бр. 90/17, 38/18, 20/19 и 19/21).

Пореску пријаву на Обрасцу ППДГ-2Р порески обвезник може да поднесе у електронском облику или у писменом облику – непосредно или путем поште.

У електронском облику пореска пријава се подноси употребом електронских сервиса Пореске управе, на начин прописан правилником којим се уређује подношење пореске пријаве електронским путем.

У писменом облику пореску пријаву обвезник – резидент може да подноси непосредно или путем поште, организационој јединици Пореске управе надлежној за територију на којој има пребивалиште, односно боравиште.

Нерезидентни обвезник преко пореског пуномоћника одређеног у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20),

пореску пријаву у писменом облику подноси организационој јединици Пореске управе надлежној за територију на којој је место остваривања прихода, односно боравиште обвезника, односно пребивалиште или седиште пореског пуномоћника.

Пореску пријаву у писменом облику може поднети порески обвезник или лице које је порески обвезник овластио за подношење пореске пријаве и предузимање радњи које су у вези са поднетом пријавом.

Пореска пријава подноси се најкасније до 17. маја 2021. године. Како је последњи дан законског рока 15. мај 2021. године субота, рок истиче кад протекне први наредни радни дан (понедељак 17. мај 2021. године).

Годишњи порез на доходак грађана утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података из пореске пријаве, пословних књига и других података који су од значаја за утврђивање пореске обавезе.

НАПОМЕНА: Обвезници годишњег пореза на доходак грађана за 2020. годину, по основу чијих зарада, односно прихода од самосталне делатности је привредни субјект остварио право на одлагање доспелости за плаћање пореза и доприноса и право на одлагање плаћања у прописаним роковима, сагласно Уредби о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 54/20 и 60/20), Закључку Владе 05 број 401-6052/2020 („Службени гласник РС”, бр. 104/20 и 106/20) и Уредби о поступку и начину одлагања плаћања дугованог пореза и доприноса у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 156/20), за потребе утврђивања годишњег пореза на доходак грађана на Обрасцу ППДГ-2Р под ред. бр. 3.1.2, 3.3.2, 3.3.3. и 3.3.5. исказују податке о порезу и доприносима, који подаци у себи садрже и износ

пореза и доприноса за које је привредни субјект остварио право на одлагање доспелости за плаћање и право на одлагање плаћања у прописаним роковима.

Пример начина обрачуна годишњег пореза за обвезника који је остварио приход по основу зараде код једног послодавца (уз примену неопорезивог износа од 15.300 динара за зараду за децембар 2019. године исплаћену у јануару 2020. године, а почев од зараде за јануар 2020. године уз примену неопорезивог износа од 16.300 динара), уговора о ауторском делу, од непокретности и коме је извршен повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2019. годину:

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	Бруто зарада	6.000.000
2.	Неопорезиви износ зараде (15.300 д. + 16.300 д. x 11)	194.600
3.	Пореска основица (р.б. 1 – р.б. 2)	5.805.400
4.	Порез (р.б. 3 x 10%)	580.540
5.	Највиша годишња основица доприноса	4.423.080
6.	Доприноси на терет запосленог (р.б. 5 x 19,9%)	880.193
7.	Укупно порез и доприноси (р.б. 4 + р.б. 6)	1.460.733
8.	Приход за опорезивање (р.б. 3 – р.б. 7)	4.344.667
9.	Бруто ауторски хонорар	5.000.000
10.	Нормирани трошкови (р.б. 9 x 43%)	2.150.000
11.	Опорезиви приход (р.б. 9 – р.б. 10)	2.850.000
12.	Порез (р.б. 11 x 20%)	570.000
13.	Допринос за ПИО на терет примаоца (р.б. 11 x 25,5%)	726.750

14.	Укупно порез и доприноси (р.б. 12 + р.б. 13)	1.296.750
15.	Приход за опорезивање (р.б. 11 – р.б. 14)	1.553.250
16.	Бруто приход од издавања непокретности	5.900.000
17.	Нормирани трошкови (р.б. 16 x 25%)	1.475.000
18.	Опорезиви приход (р.б. 16 – р.б. 17)	4.425.000
19.	Порез (р.б. 18 x 20%)	885.000
20.	Приход за опорезивање (р.б. 18 – р.б. 19)	3.540.000
21.	Износ по основу повраћаја доприноса за обавезно социјално осигурање	100.000
22.	Укупан годишњи приход (р.б. 8 + р.б. 15 + р.б. 20 + р.б. 21)	9.537.917
23.	Неопорезиви износ	2.987.424
24.	Доходак за опорезивање (р.б. 22 – р.б. 23)	6.550.493
25.	Лични одбици (за обвезника и једног члана)	547.694
26.	Опорезиви доходак – пореска основица за годишњи порез (р.б. 24 – р.б. 25)	6.002.799
27.	Опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде	5.974.848
28.	Опорезиви доходак преко шестоструке просечне годишње зараде (р.б. 26 – р.б. 27)	27.951
29.	Порез по стопи од 10% (р.б. 27 x 10%)	597.485
30.	Порез по стопи од 15% (р.б. 28 x 15%)	4.193
31.	Годишњи порез (р.б. 29 + р.б. 30)	601.678

2. Порески третман прихода које оствари физичко лице – држављанин Грчке, по основу радног ангажовања као стручњак укључен у реализацију пројекта „Инвестициони оквир западног Балкана (WBIF) – Пројекат инфраструктурних

објеката, Техничка помоћ 7 (IPF 7) Инфраструктуре: енергија, екологија, транспорт и друштво“, финансираног из ИПА фондова Европске уније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-195/2020-04 од 01.03.2021. год.)

Оквирни споразум између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ – ИПА II („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 19/14, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА II), који је ратификован 29. децембра 2014. године, представља правни основ за спровођење сарадње која се односи на финансијску помоћ Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II).

Одредбом члана 28. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА II прописано је да добит или приходи остварени на основу уговора са Унијом опорезују се у Републици Србији у складу са националним/локалним пореским системом, с тим да су физичка и правна лица, укључујући и страно особље и СТС, резиденте или основане у држави чланици Европске уније или другој земљи прихватљивој на основу ИПА II ван корисника ИПА II, који извршавају уговоре Уније, изузети од пореза на добит или приходе у Републици Србији, укључујући порез по одбитку и прелазне или привремене порезе.

Са становишта опорезивања прихода физичких лица, према одредбама члана 7. став 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 и 153/20, у даљем тексту: Закон) резидент Републике Србије јесте физичко лице које:

1) на територији Републике има пребивалиште или центар пословних и животних интереса, или

2) на територији Републике, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

Чланом 32. став 1. Закона прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона.

Обвезник из става 1. члана 32. Закона је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник), односно на паушално утврђени приход (предузетник паушалац), сагласно ставу 2. члана 32. Закона.

Обвезници који плаћају порез на стварни приход, односно опорезиву добит од самосталне делатности који воде пословне књиге по систему простог или двојног књиговодства састављају годишњи порески биланс (члан 50. став 1. Закона).

Обвезник из члана 32. Закона, осим предузетника паушалца, који води пословне књиге у складу са чланом 43. ст. 2. и 3. тог закона дужан је да пореску пријаву и порески биланс поднесе надлежном пореском органу најкасније до 15. априла године која следи годину за коју се утврђује порез (члан 93. став 1. Закона).

Имајући у виду наведену одредбу Оквирног споразума о ИПА II из које произилази да је, у конкретном случају, порески третман прихода које остварују страна физичка лица (резиденти државе чланице Европске уније или друге државе прихватљиве на основу ИПА) која извршавају уговоре које финансира Европска унија, уређен међународним споразумом – Оквирним споразумом о ИПА II, указујемо да су према члану 16. став 2. Устава Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни споразуми саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују.

Сагласно наведеној одредби поменутог међународног споразума, када физичко лице – држављанин и резидент Грчке оствари приход по основу свог радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршења уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске уније за реализацију пројекта „Инвестициони оквир западног Балкана (WBIF) – Пројекат инфраструктурних објеката, Техничка помоћ 7 (IPF 7), Инфраструктуре: енергија, екологија, транспорт и друштво“, тај приход не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији, као ни доприноса за обавезно социјално осигурање. Имајући у виду одредбу члана 28. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА II, потребно је да то физичко лице докаже статус резидента државе чланице Европске уније или друге земље прихватљиве на основу ИПА II ван корисника ИПА II (у конкретном случају, Република Србија је корисник ИПА II).

Када се наведено физичко лице за потребе пружања предметних услуга у оквиру реализације поменутог пројекта, сагласно закону, региструје у Републици Србији као предузетник који у пореском смислу има статус предузетника који порез на приходе од самосталне делатности плаћа на стварни приход, као предузетник дужан је да води пословне књиге по систему двојног књиговодства у складу са законом којим се уређује рачуноводство. Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности који води пословне књиге подноси пореску пријаву и порески биланс у складу са Законом. Имајући у виду одредбу члана 28. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА II, ради остваривања пореског изузимања из тог члана потребно је да лице докаже статус резидента државе чланице Европске уније или друге земље прихватљиве на основу ИПА II ван корисника ИПА II, као и да приход потиче од његовог радног ангажовања у пословима извршења уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске уније за реализацију поменутог пројекта.

Приход од пружања консултантских услуга на реализацији предметног пројекта исказује се у пословним књигама и евиденцијама које се воде у складу са законом којим се уређује рачуноводство. Податак о добитку (односно губитку) пословне године (из биланса успеха) коригује се за износ прихода (и расхода) који предузетник оствари по основу пројекта и то тако што се исти (приходи и расходи) искључују из добитка, односно губитка и у тако коригованом износу исказују под редним бројем 1. (односно 2) Обрасца ПБ 2.

Опорезиви приход од самосталне делатности подлеже опорезивању и годишњим порезом на доходак грађана уколико посебно или заједно са осталим приходима који су предмет опорезивања годишњим порезом буде виши од неопорезивог износа из члана 87. Закона.

Сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини и у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се порески кредит по основу пореза на имовину може утврдити на основу службене базе података Министарства унутрашњих послова у случају када се адреса пребивалишта у поднетој пореској пријави која је евидентирана у апликацији јединице локалне самоуправе – надлежног органа за утврђивање и наплату пореза на имовину, разликује од „последње важеће адресе пребивалишта у бази“ регистра Министарства унутрашњих послова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00257/2021-04 од 15.3.2021. год.)

Према одредби члана 13. 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 и 144/20, у даљем тексту: Закон), 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.

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

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

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

Према одредби члана Закона о пребивалишту и боравишту грађана („Службени гласник РС“, бр. 87/11, у даљем тексту: Закон о пребивалишту и боравишту грађана), пребивалиште је место у коме се грађанин настанио са намером да у њему стално живи, односно место у коме се налази центар његових животних активности, професионалних, економских, социјалних и других веза које доказују његову трајну повезаност с местом у коме се настанио.

Према одредби члана 4. став 1. Закона о пребивалишту и боравишту грађана, пунолетни грађани су дужни да пријаве и одјаве своје пребивалиште, пријаве и одјаве боравиште, као и да пријаве привремени боравак у иностранству и повратак из иностранства, када је то одређено овим законом.

Грађанин је дужан да надлежном органу пријави своје пребивалиште у року од осам дана од дана настањења на адреси на којој пријављује пребивалиште (члан 9. став 1. Закона о пребивалишту и боравишту грађана).

Податак о пребивалишту уписује се у личну карту лица које се пријављује (члан 12. став 1. Закона о пребивалишту и боравишту грађана).

На захтев грађанина надлежни орган издаје уверење о његовом пребивалишту или боравишту које представља јавну исправу и садржи податке из евиденције пребивалишта и боравишта грађана. Грађанин има право да тражи исправку нетачних и застарелих података који се на њега односе (члан 25. ст 1. и 2. Закона о пребивалишту и боравишту грађана).

Сходно одредби члана 4. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61 /05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: ЗПППА), порески орган је дужан да утврђује све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући

једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику.

Према одредби члана 43. ст. 1. и 2. ЗПППА, чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа. Као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

У пореском поступку терет доказа сноси: Пореска управа – за чињенице на којима се заснива постојање пореске обавезе, односно порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза (члан 51. став 1. ЗПППА).

Према томе, утврђени порез на имовину на кући за становање или стану, умањује се за 50%, а највише 20.000 динара – уколико су испуњени сви следећи услови:

– да обвезник станује у кући за становање или стану за који је пореска обавеза утврђена и

– да је обвезник пријавио пребивалиште у тој кући за становање или стану.

Када оба наведена услова нису испуњена, нема основа да се пореском обвезнику изврши умањење утврђеног пореза на имовину на кући за становање или стану по основу пореског кредита. С тим у вези, примера ради, уколико обвезник има пријављено пребивалиште на стану у коме фактички не станује – нема основа за умањење утврђеног пореза на имовину у смислу одредбе члана 13. Закона.

У случају да порески обвезник има пријављено пребивалиште на једној кући или стану (о чему постоји податак у евиденцијама које води министарство надлежно за унутрашње послове), а у пореској пријави за утврђивање пореза на имовину коју је поднео

су уписани подаци о његовом месту становања који су различити од података о пребивалишту из евиденција министарства надлежног за унутрашње послове, порески обвезник који сматра да испуњава прописане услове за остваривање права на порески кредит за одређени стан или кућу, дужан је да усагласи податке у пореској пријави, односно наведеној евиденцији и о томе пореском органу пружи доказе.

2. Да ли скупштина јединице локалне самоуправе може утврдити две стопе пореза на имовину за непокретности пореских обвезника који воде пословне књиге, и то: једну стопу од 0,4% за непокретности свих обвезника који воде пословне књиге и изузетно – другу стопу од нпр. 0,1% за пословне објекте обвезника који воде пословне књиге чија је површина у габариту већем од 100.000m²?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00253/2021-04 од 12.3.2021. год.)

Према одредби члана 11. 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 и 144/20, у даљем тексту: Закон), стопа пореза на имовину на непокретности пореског обвезника који води пословне књиге износи до 0,4%.

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

Стопе пореза на имовину из члана 11. става 1. тач. 1) и 2) Закона су пропорционалне и утврђују се у истој висини за све врсте непокретности обвезника који води пословне књиге, односно у истој висини за све врсте земљишта обвезника који не води пословне књиге, у свим зонама исте јединице локалне самоуправе (члан 11. став 3. Закона).

Према одредби члана 11. став 4. Закона, у случају да скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину пореске стопе, или је утврди преко максималног износа из става 1. тог члана, порез на имовину утврдиће применом највише одговарајуће пореске стопе из става 1. тог члана на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге.

Према одредби члана 38б став 1. Закона, порез на имовину утврђује се за календарску годину, применом одредаба овог закона, као и одлуке скупштине јединице локалне самоуправе на чијој територији се имовина налази о стопама пореза на имовину и других аката које су јединице локалне самоуправе донеле на основу овлашћења из овог закона, који важе на дан 1. јануара пореске године.

Сматра се да је јединица локалне самоуправе до 30. новембра текуће године донела и објавила акте којима су уређени стопа амортизације, односно стопе пореза на имовину, односно зоне, односно да се у пољопривредно или шумско земљиште разврстава неизграђено грађевинско земљиште које се користи искључиво за гајење биљака, садног материјала или шума, ако су акти којима је то уређено објављени до 30. новембра текуће године, односно пре текуће године под условом да њихова примена није ограничена закључно са текућом годином (члан 7а став 8. Закона).

Код утврђивања пореза на имовину за 2021. годину примењиваће се акти којима су уређени стопа амортизације, зоне и стопе пореза на имовину, који су објављени до 30. новембра 2020. године или пре 2020. године, ако њихова примена није ограничена закључно са 2020-ом годином (члан 34. став 1. тачка 2) Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 144/20).

Према томе, стопа пореза на имовину за непокретности обвезника који воде пословне књиге је пропорционална и утврђује

се одлуком скупштине јединице локалне самоуправе у истој висини за све врсте непокретности обвезника који води пословне књиге, у свим зонама исте јединице локалне самоуправе, до 0,4%.

Нема законског основа да се одлуком скупштине јединице локалне самоуправе утврди различита висина стопе пореза на имовину за различите врсте непокретности обвезника који воде пословне књиге (нпр. за зграде, за пословни простор, за гараже итд.), односно да се одлуком скупштине јединице локалне самоуправе утврди различита висина стопе пореза на имовину у зависности од површине објекта обвезника који воде пословне књиге који је предмет опорезивања тим пореским обликом.

Дакле, нема основа да скупштина јединице локалне самоуправе утврди две стопе пореза на имовину за непокретности обвезника пореза на имовину који воде пословне књиге и то једну стопу – која важи за све непокретности обвезника који води пословне књиге (осим за пословне објекте чија је површина већа нпр. од 100.000m²) и другу стопу за пословне објекте чија је површина већа нпр. од 100.000m².

Напомињемо да се порез на имовину за пореску 2021. годину утврђује применом одлуке којом су уређене стопе пореза на имовину, која је донета и објављена у складу са Законом до 30. новембра 2020. године, односно пре 2020. године под условом да њихова примена није ограничена закључно са текућом годином, која је важила на дан 1. јануара 2021. године. Према томе, евентуална измена одлуке о пореским стопама у току 2021. године није од утицаја на утврђивање пореза за 2021. годину.

3. Пореска ослобођења

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00209/2021-04 од 12.3.2021. год.)

Одредбом члана 12. 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 и 144/20, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности у јавној својини за које су обвезници директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности које су од надлежног органа проглашене споменицима културе или историјским споменицима – на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене (члан 12. став 1. тачка 4) Закона).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 7) Закона, порез на имовину не плаћа се на путеве у јавној својини (укључујући путно земљиште и путне објекте, осим функционалних садржаја пута и пратећих садржаја за потребе корисника пута, у складу са законом којим се уређују путеви), пруге у јавној својини (укључујући земљишни појас испод пруге и са обе стране пруге који се сматра пружним појасом, у складу са законом којим се уређује железница), на друга добра у општој употреби у јавној својини, према прописима којима се уређује јавна својина, као и на изграђене обале за пристајање пловила (кејске зидове и слично), бродске преводнице, маневарску површину и полетно слетне стазе на аеродромима (укључујући земљиште испод њих).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 7а) Закона, порез на имовину не плаћа се на водно земљиште и водне објекте који су уписани у регистар катастра водног добра односно катастра водних објеката, осим на објекте за узгој риба (рибњаке).

Порез на имовину не плаћа се на објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су

намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу (члан 12. став 1. тачка 10) Закона).

Порез на имовину не плаћа се на објекте, односно делове објеката који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналних делатности (члан 12. став 1. тачка 11) Закона).

Одредбе става 1. тач. 2) до 7), тач. 9) до 11) и тач. 13) и 14) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) овог члана за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину (члан 12. став 4. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 4. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 5. Закона).

Порез на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге, које од настанка пореске обавезе исказује у својим пословним књигама као добро искључиво намењено даљој продаји, које се не користе, не плаћа се за годину у којој је пореска обавеза настала, као ни за годину која следи тој години (члан 12. став 7. Закона).

Објекти намењени за примарну пољопривредну производњу су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, као и стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивања старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба (члан 12б Закона).

Основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним

рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 1. Закона).

Вредност непокретности из става 2. овог члана порески обвезник утврђује према елементима из члана 6. став 1. овог закона (члан 7. став 3. Закона).

Према одредби члана 7. став 4. Закона, изузетно од става 3. овог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за:

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање те делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;
- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

За непокретности из става 4. овог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су утврђене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 5. Закона).

Изузетно од ст. 1. до 7. овог члана, основица пореза на имовину за жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте (осим зграда и других објеката високоградње), као и за кабловску

канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене паре, топле или вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично, је књиговодствена вредност објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 8. Закона).

Производним погонима прерађивачке индустрије из става 4. тачка 2) овог члана сматрају се (надземни и подземни) објекти који су намењени за обављање производње у делатности која је класификована као прерађивачка индустрија, у складу са законом којим се уређује класификација делатности (члан 7. став 13. Закона).

Складишним и стоваришним објектима из става 4. тачка 8) овог члана сматрају се (надземни и подземни) објекти који су намењени за преузимање и чување сировина и робе (укључујући и резервоаре и цистерне за складиштење који се сматрају непокретностима, као и објекте за складиштење отпада), који се не користе за промет на мало или за друге намене, односно у делу у коме се не користе за промет на мало или за друге намене (члан 7. став 14. Закона).

Последњи дан пословне године обвезника у текућој години, у смислу ст. 1, 4, 6, 7. и 8. овог члана, јесте дан са којим се за текућу годину, као пословну годину (која је једнака или различита од календарске године), саставља редован годишњи финансијски извештај, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство (члан 7. став 15. Закона).

Припадајућим земљиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се катастарска парцела земљишта на којој се налази објекат или његов део, односно део земљишта одређен границом (међом) – ако такав део постоји (члан 7. став 16. Закона).

Према одредби члана 7. став 10. Закона, за непокретност из ст. 1. и 8. тог члана и члана 7а став 6. Закона, за експлоатациона поља и за објекте из члана 7. став 5. Закона, коју обвезник који води

пословне књиге изгради, стекне, или му по другом основу настане пореска обавеза у току године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) или у текућој години након почетка пословне године обвезника која је различита од календарске, основица пореза на имовину за ту годину је њена набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника, а за наредне године утврђује се применом ст. 1. до 9. и става 12. тог члана.

Према одредбама члана 2. став 1. тач. б) до 9) Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – исправка, 108/13, 142/14, 68/15 – др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19, 72/19 и 149/20, у даљем тексту: Закон о буџетском систему):

– корисници буџетских средстава су директни и индиректни корисници буџетских средстава Републике Србије, односно локалне власти;

– директни корисници буџетских средстава су органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти;

– индиректни корисници буџетских средстава јесу: правосудни органи, месне заједнице, установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања;

– корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање су организације за обавезно социјално осигурање и корисници средстава Републичког фонда за здравствено осигурање (здравствене и апотекарске установе чији је оснивач Република Србија, односно локална власт).

Министар посебним актом, на основу предлога Управе за трезор, утврђује списак корисника јавних средстава, у оквиру којег се посебно евидентирају директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне

власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама или су контролисане од стране државе, као и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора (у даљем тексту: корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора), на основу података Агенције за привредне регистре, односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору (члан 8. став 1. Закона о буџетском систему).

Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 160/20), који је ступио на снагу 1. јануара 2021. године, утврђен је Списак корисника јавних средстава, у оквиру којег су посебно евидентирани директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, стране државе, као и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, на основу података Агенције за привредне регистре односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору.

Одредбом члана 2. Закона о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/11 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17, 95/18 и 153/20, у даљем тексту: Закон о јавној својини) прописано је да јавну својину чини право својине Републике Србије – државна својина, право својине аутономне покрајине – покрајинска својина и право својине јединице локалне самоуправе – општинска, односно градска својина.

Према одредби члана 3. став 2. Закона о јавној својини, јавном својином не сматрају се ствари организација обавезног социјалног осигурања.

Одредбом члана 10. став 2. Закона о јавној својини прописано је да се добрима у општој употреби у јавној својини, у смислу тог закона, сматрају оне ствари које су због своје природе намењене коришћењу свих и које су као такве одређене законом (јавни путеви, јавне пруге, мост и тунел на јавном путу, прузи или улици, улице, тргови, јавни паркови, гранични прелази и др.).

Државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе користе непокретне и покретне ствари у јавној својини које су намењене извршавању њихових надлежности (члан 20. став 1. Закона о јавној својини).

Према члану 20. став 2. Закона о јавној својини, изузетно од става 1. овог члана непокретностима које користе државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, у смислу овог закона, сматрају се и непокретности у јавној својини које непосредно не служе извршавању надлежности тих органа и организација, већ за остваривање прихода путем давања у закуп, односно на коришћење (тзв. комерцијалне непокретности – пословни простор, станови, гараже, гаражна места и др.).

Према одредби члана 2. тач. 32) и 33) Закона о путевима („Службени гласник РС“, бр. 41/18, 95/18 – др. закон):

– функционални садржаји пута јесу површине, објекти, постројења и уређаји који су намењени за ефикасно управљање путем и саобраћајем на путу (базе за одржавање пута, центри за управљање саобраћајем, наплатне станице и други садржаји);

– пратећи садржаји пута за потребе корисника јесу површине и објекти за пружање различитих услуга корисницима пута (станице за снабдевање моторних возила горивом, места за пуњење возила на електрични погон, одморишта, паркиралишта, мотели ресторани, сервиси, продавнице и други објекти за пружање услуга).

Према одредбама члана 43. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа. Као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити. Утврђивање чињеница у поступку пореске контроле врши се и према одредбама чл. 117–139. тог закона.

Пореска управа може захтевати од пореског обвезника и трећих лица да, у року који она одреди, доставе на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања (члан 44. став 1. ЗПППА).

Пореска управа одлучује да ли ће се исправе из става 1. овог члана доставити на увид и проверу у њеним службеним просторијама, односно електронским путем, или ће се увид и провера обавити код лица које је дужно да их достави (члан 44. став 2. ЗПППА).

Према томе, а у вези постављених питања, сматрамо следеће:

- Применом одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини (државној, покрајинској, општинској или градској) за које су порески обвезници директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално

осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа. За остваривање права на пореско ослобођење по овом основу није прописан услов да непокретност која је предмет опорезивања користи порески обвезник. С тим у вези, побројана лица (осим јавних предузећа) која су укључена у систем консолидованог рачуна трезора, за непокретности у јавној својини за које су обвезници пореза на имовину остварују ослобођење од тог пореза и у случају кад користе предметну непокретност, као и кад су је уступили другом лицу ради остваривања прихода. Нема основа да се применом наведене одредбе оствари пореско ослобођење за непокретности које нису у јавној својини (на пример, за непокретности које су у својини организација за обавезно социјално осигурање).

▪ Применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона порез на имовину не плаћа се на непокретности која је решењем надлежног органа проглашена спомеником културе, ако су испуњени сви следећи услови:

– да непокретност (у целини или њен посебни део) служи за намене у области културе (тј. да служи обављању делатности која се сматра културном делатношћу према прописима којима је уређена култура);

– да непокретност није уступљена другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Ако су сви побројани услови испуњени, а непокретност у целини служи за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за целу непокретност. Ако су сви побројани услови испуњени, а само поједини посебни делови те непокретности служе за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за те посебне делове.

За које намене се конкретни објекат користи и да ли га користи обвезник, или лице коме је тај објекат уступљен и на који период, јесте фактичко питање које се утврђује у сваком конкретном случају на основу расположивих доказа. Као доказ у пореском поступку могу се, између осталог, употребити пореска пријава, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже надлежни орган јединице локалне самоуправе прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

▪ Применом одредбе члана 12. став I. тачка 7) Закона остварује се пореско ослобођење за путеве у јавној својини (укључујући путно земљиште и путне објекте, осим функционалних садржаја пута и пратећих садржаја за потребе корисника пута, у складу са законом којим се уређују путеви), пруге у јавној својини (укључујући земљишни појас испод пруге и са обе стране пруге који се сматра пружним појасом, у складу са законом којим се уређује железница), на друга добра у општој употреби у јавној својини, према прописима којима се уређује јавна својина, као и на изграђене обале за пристајање пловила (кејске зидове и слично), бродске преводнице, маневарску површину и полетно слетне стазе на аеродромима (укључујући земљиште испод њих) – под условом да нису дати другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину.

Према томе, порез на имовину не плаћа се, између осталог, на непокретне ствари које су добра у општој употреби у јавној својини тј. које су у јавној својини, а због своје природе намењене коришћењу свих и које су као такве одређене законом (јавни путеви, јавне пруге, мост и тунел на јавном путу, прузи или улици, улице, тргови, јавни паркови, гранични прелази и др.) под условом да нису дате другим лицима ради остваривања прихода (осим у случају кад је уговором о

концесији уређено да концесионар нећ плаћати порез на имовину), па и у случају кад нису уписане у катастру непокретности.

Изузетно, иако јавни путеви јесу добра у општој употреби у јавној својини применом наведене одредбе не остварује се пореско ослобођење за функционалне садржаје јавног пута (површине, објекте, постројења и уређаје који су намењени за ефикасно управљање путем и саобраћајем на путу: базе за одржавање пута, центре за управљање саобраћајем, наплатне станице и друге садржаје) и пратеће садржаје за потребе корисника тог пута (станице за снабдевање моторних возила горивом, места за пуњење возила на електрични погон, одморишта, паркиралишта, мотели, ресторани, сервиси, продавнице и други објекти за пружање услуга).

▪ Применом одредбе члана 12. став 1. тачка 7а) Закона, порез на имовину се не плаћа на водно земљиште и водне објекте који су уписани у регистар катастра водног добра, односно катастра водних објеката, осим на објекте за узгој риба (рибњаке).

Дакле, пореско ослобођење је условљено уписом водног земљишта у регистар катастра водног добра, односно уписом водних објеката у одговарајући катастар. Према томе, нема основа да се применом наведене одредбе Закона оствари пореско ослобођење за водно земљиште које није уписано у регистар катастра водног добра, односно за водне објекте који нису уписани у регистар катастра водних објеката (независно од разлога због кога тај упис није извршен). С тим у вези, доказ за остваривање права на пореско ослобођење по овом основу није поседовни лист из катастра непокретности.

▪ Применом одредаба члана 12. став 1. тачка 10) и ст. 4. и 5. Закона, порез на имовину не плаћа се на објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну

производњу, под условом да нису уступљени другом лицу ради остваривања прихода на период који, у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Да би наведено ослобођење остварио обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге, неопходно је да буду испуњени сви следећи услови:

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

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

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

Да би наведено ослобођење остварио обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, неопходно је да буду испуњени сви следећи услови:

– да је његова претежна регистрована делатност у области пољопривреде, у складу са прописима којима се уређује класификација делатности;

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

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

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

Да ли је обвезнику који води пословне књиге претежна регистрована делатност у области пољопривреде, доказује се на основу исправе органа надлежног за послове статистике. Да ли је реч о објекту који је по врсти објекат за примарну пољопривредну производњу или не и начин његовог коришћења (за примарну пољопривреду производњу или другу намену, да ли је дат другом лицу ради остваривања прихода или не и да ли се по том основу користи дуже од 183 дана) фактичко је питање које се утврђује у сваком конкретном случају на основу свих расположивих доказа побројаних у члану 43. ЗПППА.

▪ Применом одредаба члана 12. став 1. тачка 11) и ст. 4. и 5. Закона, порез на имовину се не плаћа на објекте, односно делове објеката који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналних делатности (тј. делатности које су као комуналне побројане законом којим се уређују комуналне делатности) – уколико нису уступљене другом лицу ради остваривања прихода при чему уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Нема основа да се применом наведених одредаба оствари ослобођење од пореза на имовину за објекте за које је обвезник пореза на имовину правно лице које обавља комуналну делатност, а који непосредно не служи за обављање комуналних делатности, на пример – кад служе као зграда за административне послове, управна зграда, ресторан за исхрану запослених, библиотека за запослене и слично. Такође, нема основа да се применом наведене одредбе оствари ослобођење за земљиште испод тих објеката.

Да ли је у конкретном случају реч о објекту који непосредно служи за обављање комуналне делатности или не, да ли је тај објекат дат другом лицу ради остваривања прихода и да ли га по том основу

друго лице користи дуже од 183 дана, фактичко је питање које се утврђује у сваком конкретном случају на основу свих расположивих доказа побројаних у члану 43. ЗПППА.

▪ Пореско ослобођење прописано чланом 12. став 7. Закона може да оствари само обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, за годину у којој је настала пореска обавеза и за годину која следи тој години, уколико су испуњени сви следећи услови:

– да обвезник пореза на имовину од настанка пореске обавезе ту непокретност у пословним књигама исказује као добро искључиво намењено даљој продаји;

– да се предметна непокретност не користи (ни од стране обвезника, ни другог лица).

Да ли обвезник од дана настанка пореске обавезе конкретну непокретност исказује у пословним књигама као добро намењено даљој продаји, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство (што подразумева да су испуњени прописани рачуноводствени услови за такво евидентирање: да се ради о непокретности која није у редовној функцији, да је доступна за моменталну продају у свом тренутном стању искључиво под условима који су уобичајени за продају такве имовине и њена продаја мора бити врло вероватна тј. донета је одлука надлежног органа обвезника о продаји, постоји план продаје, започеле су активности на проналажењу купца (јавна продаја, непосредни преговори са потенцијалним купцима и др.) и очекује се продаја у наредних годину дана од датума признавања и др.) и да ли се та непокретност од дана настанка пореске обавезе користила или не, фактичко је питање које се у сваком конкретном случају утврђује на основу свих расположивих доказа побројаних у члану 43. ЗПППА.

▪ Према одредби члана 7. став 1. Закона, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију

вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Да би фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника чинила основицу пореза на имовину, неопходно је да буду испуњени сви прописани услови:

– да конкретан обвезник има статус обвезника који води пословне књиге у складу са Законом;

– да тај обвезник вредност непокретности у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама и

– да је вредност непокретности у пословним књигама пореског обвезника била исказана у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (тј. години која претходи години за коју се утврђује пореска обавеза) – јер та фер вредност чини пореску основицу.

Кад се из књиговодствене документације може утврдити испуњеност свих побројаних услова (укључујући и доказ да је усвојена рачуноводствена политика – исказивање вредности непокретности по фер вредности у складу са МРС и МСФИ – у пореској години и години која јој претходи; да је процену вредности извршио овлашћени проценитељ и да о томе постоји одговарајући документ: записник, елаборат ...), та документација са стањем на последњи дан пословне године обвезника јесте довољан доказ да основицу пореза на имовину за пореску годину чини фер вредност непокретности у пословним књигама обвезника.

С тим у вези, за обвезнике који вредност непокретности у пословним књигама исказују по фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, а чија се пословна година разликује од календарске, фер вредност непокретности чини пореску основицу са стањем на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години (а не са стањем на последњи дан календарске године која претходи пореској години).

▪ За непокретности из члана 7. став 4. Закона вредност непокретности (која са вредношћу припадајућег земљишта чини пореску основицу) чини вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години – под условом да обвезник вредност тих непокретности у пословним књигама исказује одвојено од вредности припадајућег земљишта. У том случају, вредност припадајућег земљишта утврђује се у складу са чланом 7. став 3. Закона.

Према томе, као доказ да је пореска основица правилно утврђена за објекте из члана 7. став 4. Закона, поред пословних књига пореског обвезника из којих би требало да произлази да је вредност објеката исказана одвојено од вредности припадајућег земљишта, као и о висини пореске основице на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години, потребно је утврдити и да је реч о објекту који је по врсти објекат из члана 7. став 4. Закона, да ли се објекат који је производни погон прерађивачке индустрије за ту сврху и користи, колика је корисна површина припадајућег земљишта ...

▪ Основица пореза на имовину за жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте (осим зграда и других објеката високоградње), као и за кабловску канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене паре, топле или

вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично, је књиговодствена вредност објеката на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години, а као доказ о тој вредности могу се употребити пореска пријава, пословне књиге и евиденције, пословна документација и друге исправе и информације којима располагете, при чему можете захтевати од пореског обвезника да, у року који одредите, достави на увид и проверу пословне књиге и евиденције, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања.

- Имајући у виду да је набавна вредност основица пореза на имовину само у случају из члана 7. став 10. Закона, као доказ о тој вредности могу се употребити пореска пријава, пословне књиге и евиденције, пословна документација и друге исправе и информације којима располагете, при чему можете захтевати од пореског обвезника да, у року који одредите, достави на увид и проверу пословне књиге и евиденције, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања.

- Обвезници пореза на имовину који воде пословне књиге порез на имовину утврђују самоопорезивањем. То значи да у поступку утврђивања порез сами, сходно Закону и конкретном чињеничном стању, утврђују да ли, односно за које непокретности имају право на пореско ослобођење. Ови обвезници имају могућност да уз пореску пријаву доставе доказе о (свим или појединим) непокретностима за које имају право на пореско ослобођење. Међутим, на захтев надлежног органа јединице локалне самоуправе дужни су да, у року који он одреди, доставе на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања (у службеним просторијама тог органа, односно електронским путем,

или ће се увид и провера обавити код лица које је дужно да их достави – о чему одлучује надлежни орган).

Напомињемо да овлашћено службено лице органа надлежног за утврђивање пореза на имовину одлучује по свом уверењу које чињенице узима као доказане, на основу савесне и брижљиве оцене сваког доказа посебно и свих доказа заједно, као и на основу резултата целокупног пореског поступка.

4. Да ли може да се оствари право на ослобођење од пореза на имовину за кућу за становање на којој постоји право својине, а која је изграђена на клизишту, ако је „рунирана и не може да се поправи“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00160/2021-04 од 25.02.2021. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: Закон), који је био на снази на дан 1. јануара календарске године за коју се пореска обавеза утврђује, порез на имовину из члана 1. тачка 1) овог 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.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају:

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

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

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) Закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 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 Закона (члан 4. став 1. Закона).

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са Законом (члан 5. став 1. Закона).

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

Вредност непокретности из става 1. овог члана, осим земљишта, може се умањити за амортизацију по стопи једнакој за све непокретности на територији јединице локалне самоуправе, која износи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише до 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која важи на дан 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину и која је објављена у складу са Законом (члан 5. став 3. Закона).

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

1) корисна површина;

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

Одредбом члана 10а Закона прописано је да обавеза по основу пореза на имовину престаје најранијим од следећих дана:

1) даном којим пореском обвезнику престаје право, државина или коришћење из члана 2. став 1. овог закона на непокретности, на које се порез на имовину плаћа складу са чл. 2. и 2а Закона;

2) даном престанка постојања непокретности;

3) даном почетка примене закона у складу са којим је право, државина или коришћење из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћао престало бити предмет опорезивања;

4) даном којим друго лице стекне право, државину или коришћење на које се порез плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона.

Порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник кад укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара (члан 12. став 2. Закона).

Према томе, кад на кући за становање у својини физичког лица, не постоји неко од права, коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) Закона, порез на имовину плаћа се на право својине, а обвезник пореза на имовину је физичко лице које је ималац права својине.

Пореска обавеза за кућу за становање не престаје из разлога што је тај објекат изграђен на клизишту па је, како наводите „руиниран“ и не користи се.

Међутим, ако дође до рушења објекта, од дана престанка постојања објекта престаје и пореска обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат.

Право на пореско ослобођење остварује се само кад за то постоји законски основ. Законом није прописано пореско ослобођење за објекте који су руинирани или се налазе на клизишту, па су због покретања клизишта оштећени.

Порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник кад укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара. У поступку утврђивања пореза, пореску основицу за кућу физичког лица (као обвезника пореза на имовину који не води пословне књиге) утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање пореза на имовину, применом одредаба члана 5. и 6. Закона. На утврђивање основице пореза на имовину нису од утицаја начин утврђивања

основице пореза на пренос апсолутних права, нити процена вредности непокретности уређена прописима о државном премеру и катастру непокретности.

5. Шта чини основицу пореза на имовину у случају када је за конкретну непокретност прописано да је чини њена књиговодствена вредност, при чему је та непокретност у потпуности амортизована тј. књиговодствена вредност те непокретности је једнака нули?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00169/2021-04 од 25.02.2021. год.)

Према одредби члана 7. 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 и 144/20, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;

1а) за објекат на или под земљиштем које није предмет опорезивања, односно за које је обвезник друго лице – вредност објекта;

2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта које је предмет опорезивања, за које је обвезник исто лице.

Вредност непокретности из члана 7. став 2. Закона, порески обвезник утврђује према елементима из члана 6. став 1. Закона (члан 7. став 3. Закона).

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

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Према одредби члана 7. став 4. Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, и то за:

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање те делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;
- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

Сагласно члану 7. став 5. Закона, за непокретности из става 4. тог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су утврђене у складу са ставом 3. тог члана.

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона не исказује посебно у својим пословним

књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. тог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 6. Закона).

Према одредби члана 7. став 8. Закона, изузетно од ст. 1. до 7. тог члана, основица пореза на имовину за жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте (осим зграда и других објеката високоградње), као и за кабловску канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене паре, топле или вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично, је књиговодствена вредност објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Последњи дан пословне године обвезника у текућој години, у смислу члана 7. ст. 1, 4, 6, 7. и 8. Закона, јесте дан са којим се за текућу годину, као пословну годину (која је једнака или различита од календарске године), саставља редован годишњи финансијски извештај, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство (члан 7. став 15. Закона).

Према одредби члана 7а став 6. Закона, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност непокретности исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години, кад:

1) јединица локалне самоуправе до 30. новембра текуће године не објави акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама, односно просечне цене одговарајућих непокретности у најопремљенијој зони у случају из става 2. тог члана;

2) у зони и граничним зонама није било промета одговарајућих непокретности у периоду из члана 6. став 5. Закона, а у најопремљенијој зони не постоји одговарајућа врста непокретности;

3) јединица локалне самоуправе до 30. новембра текуће године не објави акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне, у складу са ставом 4. тог члана.

Према томе, када је Законом уређено да је за поједине врсте непокретности (нпр. за складишни објекат који обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта) основица пореза на имовину вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у текућој години, за те врсте непокретности је књиговодствена вредност основица пореза на имовину и у случају када је конкретна непокретност те врсте у потпуности амортизована па је њена књиговодствена вредност, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, једнака нули.

6. Да ли постоји основ за умањење или отписивање дела дуга за порез на имовину у циљу ублажавања тешке ситуације изазване заразном болешћу COVID-19?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00817/2021-04 од 25.02.2021. год.)

Закон 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 и 144/20) не садржи основ за умањење или отписивање дела дуга за порез на имовину услед ситуације изазване заразном болешћу COVID-19.

Такође, Закон о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019, 86/19, 156/20 и 15/21) не садржи основ за ослобођење од накнада уређених тим законом услед ситуације изазване заразном болешћу COVID-19.

7. Износ утврђеног пореза на имовину за 2020. годину за стан у коме станују родитељи физичког лица – обвезника који не води пословне књиге, који је обвезник стекао поклоном од својих родитеља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00107/2021-04 од 18.01.2021. год.)

Према одредби члана 5. 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 и 86/19, у даљем тексту: Закон), који је био на снази на дан 1. јануара 2020. године, за коју је пореска обавеза у конкретном случају утврђена, основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом.

Вредност непокретности из члана 5. став 1. Закона, осим земљишта, може се умањити за амортизацију по стопи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише до 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која важи на дан 15. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину и која је објављена у складу са Законом (члан 5. став 3. Закона).

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

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Одредбом члана 6. став 2. тачка 2) Закона прописано је да је корисна површина објекта збир подних површина између

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

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) овог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

Одредбом члана 6. став 5. Закона прописано је да просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Утврђени порез на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара (члан 13. став 1. Закона).

Према томе, порез на имовину за 2020. годину за стан за који је обвезник физичко лице, као обвезник који не води пословне књиге, утврђује се применом пореске стопе на пореску основицу (коју чини вредност стана утврђена према елементима: корисна површина конкретног стана и просечна цена квадратног метра

станова у зони у којој се налази конкретни стан, при чему се та вредност може умањити за амортизацију ако је јединица локалне самоуправе у складу са Законом донела и објавила одлуку о висини стопе амортизације). Утврђени порез на стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара.

Лице које не станује у стану за који је обвезник пореза на имовину нема право на порески кредит (умањење утврђеног пореза за 50%, а највише 20.000 динара), што значи ни ако у том стану станују обвезникови родитељи или од којих је обвезник поклоном стекао право својине на предметном стану.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на ослобођење од пореза на регистровано оружје, за оружје које је додељено као награда од Војне поште Брчко (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00143/2021-04 од 18.02.2021. год.)

Обавештавамо Вас да у свему остајемо код одговора који смо Вам по истоветном питању дали 18. маја 2020. године под бројем: 07-00-00118/2020-04.

Наиме, према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13, 140/14, 109/15, 112/15, 105/16, 119/17, 104/18, 86/19, 90/19 и 156/20, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Према одредби члана 26. став 1. Закона, порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које Пореској управи, за оружје из члана 21. овог закона, доставља републички орган управе надлежан за унутрашње послове који је издао исправу о регистровању оружја (у даљем тексту: републички орган надлежан за унутрашње послове).

Надлежни порески орган, у смислу става 1. овог члана, јесте Пореска управа – организациона јединица надлежна за територију на којој обвезник има седиште, односно пребивалиште, односно

боравиште кад за то постоје оправдани разлози (члан 26. став 2. Закона).

Према одредби члана 43. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа.

У пореском поступку терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза (члан 51. став 1. тачка 2) ЗПППА).

Према томе, на регистровано оружје које је предмет опорезивања порезом на регистровано оружје порески обвезник може остварити ослобођење само када за то постоји законски основ. С тим у вези, ако сте једно регистровано оружје добили на поклон као награду, пореско ослобођење можете остварити за то оружје ако је поклонодавац Војска Србије, односно војска држава чији је правни следбеник Република Србија. Терет доказивања постојања основа за пореско ослобођење је на пореском обвезнику.

Напомињемо да је, сагласно члану 54. ЗПППА, утврђивање пореза на регистровано оружје делатност Пореске управе, која се састоји у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе. То значи да у сваком конкретном случају порески орган (а не Министарство финансија) утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење (на основу одговарајућег доказа о лицу од кога је оружје стечено, основу стицања, броју стечених оружја ...).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Право на прекњижавање преплате на порез на додату вредност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00605/2020-04 од 24.3.2021. год.)

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порескоправни однос је однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, као и отвореног инвестиционог фонда, односно алтернативног инвестиционог фонда који нема својство правног лица, а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом (у даљем тексту: фонд), с друге стране, којим се уређује:

1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица, као и фонда и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;

2) обавеза физичког, односно правног лица, као и фонда да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

У порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице, као и фонд има право:

1) на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено;

2) на пореску рефакцију, односно на рефундацију пореза у складу са пореским законом;

3) да користи порески кредит у односу на пореску обавезу, односно обавезу по основу споредних пореских давања;

4) да користи више или погрешно плаћени порез односно споредна пореска давања за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

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

Одредбама члана 68. ст. 4–6. ЗПППА прописано је да ако порески обвезник поднесе захтев за плаћање пореза путем прекњижавања, даном плаћања пореза сматра се:

1) дан на који је доспео порез који се плаћа путем прекњижавања, ако на тај дан постоји више плаћени порез по другом основу, или

2) дан на који је порез по другом основу плаћен у износу већем од дугованог, ако је порез који се плаћа путем прекњижавања раније доспео.

Дан плаћања пореза из става 4. овог члана одређује се на основу чињеничног стања на дан одлучивања по захтеву.

Дан на који је порез на додату вредност плаћен у износу већем од дугованог у смислу става 4. овог члана је дан на који порески обвезник има право да поднесе захтев за повраћај неискоришћеног

износа пореског кредита у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Одредбама члана 70. ЗПППА прописано је да ако је износ уплате по основу пореза већи од дугованог износа, износ преплате може да се користи за намирење обавеза по истом основу које касније доспевају.

У случају из става 5. овог члана, на захтев пореског обвезника:

1) намирује се дуговани порез по другом основу;

2) врши се повраћај, ако нема доспелих обавеза по другом основу.

Захтевом из става 6. овог члана не сматра се опредељење пореског обвезника да му се изврши повраћај пореза на додату вредност из пореске пријаве за порез на додату вредност.

У случају када се у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност врши повраћај пореза, пореском обвезнику се врши повраћај умањен за износ дугованог пореза доспелог по другом основу.

Одредбама члана 52. ст. 1–4. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

Ако се обвезник не определи за повраћај из става 1. овог члана, разлика се признаје као порески кредит.

Порески обвезник може да тражи повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 2. овог члана подношењем захтева, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период.

Повраћај из ст. 1. и 3. овог члана врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске

пријаве ако је пореска пријава благовремено поднета, у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство од дана подношења пореске пријаве која није благовремено поднета, односно од дана подношења захтева из става 3. овог члана.

Одредбама члана 3а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14, 44/18 – др. закон, 104/18 и 87/20) прописано је да ако се не изврши повраћај ПДВ у року прописаном одредбом члана 52. став 4. ЗПДВ, обвезник има право да поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са ЗПППА. По захтеву из става 1. овог члана надлежни порески орган поступа на начин прописан ЗПППА.

Сагласно наведеном, пореском обвезнику коме је сходно одредбама ЗПДВ утврђено право на повраћај разлике (претходни порез већи од износа пореске обавезе) и коме се не изврши повраћај ПДВ у року прописаном ЗПДВ, има право, да сходно одредбама ЗПППА поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу.

Уколико се порески обвезник у свом захтеву определи да више плаћени порез (у конкретном случају ПДВ) искористи за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања, надлежни порески орган у конкретном случају утврђује чињенично стање (у погледу висине износа више плаћеног пореза по основу ПДВ и доспелих обавеза по другом основу) и након тога врши прекњижавање више плаћеног пореза намиривањем доспелих обавеза по другом основу, на прописане уплатне рачуне које је порески обвезник навео у свом захтеву.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања лица са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-692/2020-04 од 02.3.2021. год.)

Одредбом члана 45б став 1. 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 и 153/20, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да се послодавац који на неодређено време запосли лице са инвалидитетом у складу са законом који уређује спречавање дискриминације лица са инвалидитетом, за које одговарајућом правномедицински валидном документацијом докаже инвалидност, ослобађа обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица.

Према одредби члана 45б став 2. Закона о доприносима, новозапосленим лицем са инвалидитетом из става 1. овог члана сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом који уређује рад и које је пријавио на обавезно социјално осигурање код надлежних организација за обавезно социјално осигурање.

Новозапосленим лицем са инвалидитетом неће се сматрати лице које је пре заснивања радног односа било запослено код послодавца који је оснивач или повезано лице са послодавцем код кога заснива радни однос, независно од тога да ли је постојао прекид радног односа (члан 45б став 3. Закона о доприносима).

Правилником о начину и поступку обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица са инвалидитетом („Службени гласник РС“, бр. 72/06, у даљем тексту: Правилник) уређен је начин и поступак обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица са инвалидитетом, сагласно члану 45б Закона о доприносима.

Према члану 2. Правилника, послодавац који на неодређено време запосли лице са инвалидитетом, за које одговарајућом правно-медицински валидном документацијом докаже инвалидност, ради остваривања права на ослобађање од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на основицу, односно на терет средстава послодавца за то лице, доставља прописане податке Националној служби за запошљавање, у складу са Правилником.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника прописано је да послодавац Националној служби за запошљавање доставља податке о лицу са инвалидитетом за које има право на ослобађање од обавезе плаћања доприноса сагласно члану 45б Закона о доприносима на прописаним образцима, и то на:

1) Обрасцу ОНСЗ-И – Обавештење о заснивању/престанку радног односа са лицима са инвалидитетом;

2) Обрасцу ИНСЗ-И – Извештај о обрачунатим и плаћеним доприносима на терет послодавца за лица са инвалидитетом.

Према члану 22. став 1. тачка 5) Правилника о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14 – исправка, 14/16, 21/17, 20/18, 104/18 и 96/19), за исплате прихода на које се плаћају порези по одбитку, које су обухваћене овим правилником и које се врше почев од 1. марта 2014. године, подносе се образци прописани овим правилником уместо Обрасца ИНСЗ-И из Правилника.

Имајући у виду наведено, у случају када послодавац на неодређено време запосли лице са инвалидитетом, које је у претходном периоду већ било запослено код тог послодавца и по основу чијег запослења је послодавац раније користио право на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, сматрамо да, уколико су испуњени услови прописани чланом 45б Закона о доприносима (послодавац је закључио уговор о раду, пријавио је лице на обавезно социјално осигурање, одговарајућом правно-медицински валидном документацијом докаже инвалидност лица), послодавац по основу заснивања радног односа са лицем са инвалидитетом може поново да оствари право на ослобођење од обавезе плаћања доприноса који се плаћају на основицу односно на терет средстава послодавца.

У случају када је до дана достављања Обрасца ОНСЗ-И (обавештења о заснивању/престанку радног односа са лицима са инвалидитетом) Националној служби за запошљавање од стране послодавца престао радни однос лицу са инвалидитетом, као и у случају када је у моменту достављања прописаних података лице са инвалидитетом у радном односу код послодавца али је од заснивања радног односа па до дана достављања прописаних података истекао период олакшице (три године од дана заснивања радног односа са лицем), сматрамо да послодавац не може да оствари право на ослобођење од обавезе плаћања доприноса по основу запошљавања лица са инвалидитетом. Наиме, како од дана закључења уговора о раду са лицем са инвалидитетом (које испуњава законом прописане услове за коришћење олакшице) послодавац стиче право на ослобођење од плаћања доприноса за период од три године од дана заснивања радног односа са тим лицем, по истеку тог периода,

односно по престанку радног односа послодавац не може да оствари право на ослобођење од плаћања доприноса уколико у периоду трајања олакшице није поднео Националној служби за запошљавање обавештење о заснивању/престанку радног односа са лицима са инвалидитетом.

ЦАРИНЕ

1. Царински и фискални аспект извоза наоружања и војне опреме у своје име, а за туђ рачун

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00883/2020-17 од 15.3.2021. год.)

I Са аспекта царинских процеса

Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку закона („Службени гласник РС“, бр. 42/19, 51/19, 58/19, 65/19, 74/19, 96/19, 11/20, 43/20, 126/20 и 6/21, у даљем тексту: Правилник), у Прилогу 5, у делу III где је, између осталог, прописан начин попуњавања ЈЦИ за извоз, када је у питању попуњавање Рубрике 2 (Пошиљалац/Извозник) прописано је да је извозник лице из члана 2. став 1. тачка 20) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, укључујући и лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије, које је власник робе наведен у рубрици 44, овластио за изношење робе из царинског подручја Републике Србије. Даље је прописано да је, изузетно, извозник и лице пословно настањено на царинском подручју Републике Србије које је носилац одговарајуће исправе за робу коју је издао надлежни орган у складу са прописима, коју је неопходно приложити приликом подношења декларације.

С тим у вези, у члану 2. став 1. тачка 20) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19 и 8/20, у даљем тексту: Уредба), која је у примени од 17. јуна 2019. године, а донета је на основу Царинског закона

(„Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 – др. закон и 144/20, у даљем тексту: Закон), „извозник” је дефинисан као:

(1) физичко лице које превози робу која се износи из царинског подручја Републике Србије, ако се та роба налази у личном пртљагу тог физичког лица;

(2) у осталим случајевима:

– лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије које има овлашћење за одлучивање о изношењу робе из царинског подручја Републике Србије,

– лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије које је страна у уговору на основу којег се роба износи из царинског подручја Републике Србије, ако се не примењује алинеја прва ове подтачке.

За разлику од претходно наведеног, Царински закон („Службени гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17 – др. закон) и Уредба о царински дозвољеном поступању с робом, донета на основу тог закона, нису садржали дефиницију „извозника”, већ је у Правилнику о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку („Службени гласник РС” бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 33/16, 73/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17, 96/17, 117/17, 44/18, 60/18, 69/18, 86/18, 3/19 и 30/19), у Прилогу 5 у делу III којим је, између осталог, прописан начин попуњавања ЛЦИ за извоз, само било наведено да је пошиљалац, односно извозник лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом. Напомињемо да је 17. јуна 2019. године престала примена ових прописа.

У допису предметног привредног друштва наводи се да им је претежна делатност неспецијализована трговина на велико, да су код надлежног Министарства трговине, туризма и телекомуникација

Републике Србије регистровани за спољнотрговински промет наоружањем и војном опремом, као и да су закључили уговор са ино купцем о извозу робе чији су произвођачи – власници добара домаће фабрике Наменске индустрије и Министарство одбране РС, са којима имају закључене уговоре о извозу робе у своје име, а за туђ рачун.

Имајући у виду претходно цитиране одредбе Уредбе и Правилника, као и наводе предметног привредног друштва, произлази да, у конкретном случају, у Рубрици 2 ЛЦИ за извоз треба да буде уписано предметно привредно друштво. У прилог овоме је и чињеница да је чланом 3. Закона о извозу и увозу наоружања и војне опреме („Службени гласник РС“, бр. 107/14) извозник дефинисан као правно лице или предузетник, са седиштем на територији Републике Србије уписано у Регистар лица овлашћених за обављање послова извоза и увоза наоружања и војне опреме, брокерских услуга и техничке помоћи:

1) у чије име се врши извоз, односно лице које, у време када је дозвола издата има закључен уговор са примаоцем робе у другој држави и овлашћење да одлучи о слању робе изван царинског подручја Републике Србије. Ако уговор о извозу није закључен или ако једна страна у уговору не делује у своје име, извозник је лице које има овлашћење да одлучи о слању робе изван царинског подручја Републике Србије;

(2) које доноси одлуку о преносу, омогућава преношење или чини доступним софтвер или технологију електронским средствима комуникације укључујући пренос факсом, телефоном, електронском поштом или било којим другим електронским путем изван Републике Србије.

Без обзира на чињеницу да се у рубрици 2 ЛЦИ за извоз налази извозник – лице које је носилац дозволе за извоз наоружања и војне опреме, а који не мора бити произвођач, односно власник

предметне робе, по конкретној ЈЦИ за извоз се може утврдити да је предметна роба извезена, тј. иступила је са територије Републике Србије.

Такође, напомињемо да се уз ЈЦИ прилажу све исправе неопходне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује, што, у конкретном случају, значи да уз ЈЦИ за извоз мора бити приложена, између осталог, и дозвола за извоз наоружања и војне опреме, која се уписује у рубрику 44 те ЈЦИ, у складу са Правилником. Поменута дозвола, која се попуњава у складу са Правилником о обрасцу и садржини захтева за издавање дозволе, обрасцу дозволе и другим обрасцима који прате извоз и увоз наоружања и војне опреме („Службени гласник РС“, бр. 96/18), у рубрици 1 садржи податке о извознику, у рубрици 16 податке о произвођачу, а у рубрици 18 податке о власнику робе.

II Са аспекта фискалних прописа, тачније са аспекта прописа којима се уређује порез на додату вредност

Предмет опорезивања ПДВ, 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), је промет добара, односно услуга који се врши у Републици Србији, као и увоз добара у Републику Србију. Прометом добара, у складу са Законом, сматра се, пре свега, пренос права располагања на добрима лицу које тим добрима може располагати као власник. С тим у вези, с обзиром на то да се обвезником, у складу са Законом, сматра лице које врши промет добара у своје име, а за туђ рачун, мишљења смо да код реализације Уговора о извозу робе у своје име, а за туђ рачун, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза из члана 24. став 1. тачка 2) Закона може да оствари обвезник ПДВ

који извози добра у своје име, а за туђ рачун, ако су испуњени сви услови прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“ бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19, 80/19 и 159/20 – у даље тексту: Правилник). На промет добара који обвезник ПДВ за чији рачун се извозе добра врши обвезнику ПДВ који та добра извози у своје име, а за рачун другог обвезника ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Поред тога напомињемо, у конкретном случају са аспекта Закона није реч о услузи посредовања код извоза добара која би подразумевала да једно лице врши извоз добара у име и за рачун другог лица, а не у своје име, а за рачун другог лица.

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

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

Према одредби члана 8. став 7. Закона, обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, у складу са одредбом члана 3. став 1. Правилника, за добра која се

шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

2. Да ли правно лице као посредни заступник овлашћен од стране страног правног лица може да врши смештај робе за рачун заступаног страног лица на јавно царинско складиште којим управља посредни заступник?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01114/2021-17 од 12.3.2021. год.)

Чланом 13. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 91/2019 – др. закон и 144/2020) прописано је да заступање може да буде или непосредно, у ком случају царински заступник заступа у име и за рачун другог лица, или посредно, у ком случају царински заступник поступа у своје име, а за рачун другог лица. Такође, истим чланом је прописано да је царински заступник пословно настањен на царинском подручју Републике Србије. При томе, царински заступник не мора да буде пословно настањен на царинском подручју Републике Србије ако поступа за рачун лица која не морају да буду пословно настањена на царинском подручју Републике Србије ако овим законом није другачије прописано.

Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку закона („Службени гласник РС“, бр. 42/19, 51/19, 58/19, 65/19, 74/19, 96/19, 11/20, 43/20, 126/20 и 6/21, у даљем тексту: Правилник) прописује се облик и садржина, начин подношења и попуњавања

декларације – јединствене царинске исправе у редовном и поједностављеном царинском поступку и других декларација и образаца који се употребљавају у царинском поступку, као и садржина и начин уношења података у електронску транзитну декларацију.

Како у допису наводите да би се роба допремала на складиште са пратећом изјавом власника робе (страног лица) о вредности робе која се смешта на царинском подручју Републике Србије, при чему би се посредни заступник декларисао као прималац робе у ЛЦИ за поступак царинског складиштења (Ц7), али не као купац, напомињемо да се посредни заступник не може појавити као прималац робе у рубрици 8 декларације, већ у рубрици 14 као декларант, односно заступник, будући да је Правилником прописано да је прималац односно увозник робе лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације власник робе или има слична права располагања робом, што би, у вашем случају, било страном правно лице.

У ситуацији када је купац предметне робе у Србији и када би се декларација за царинско складиштење (Ц7) раздуживала, како наводите, декларацијом за стављање у слободан промет (Ц4) уз коју би се прилагала фактура власника робе – страног правног лица издата крајњем купцу у Србији, обавештавамо вас да је предложена пословна конструкција, из угла царинских прописа, могућа.

3. Царински аспект извоза наоружања и војне опреме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00046/2021-17 од 25.01.2021. год.)

Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку

закона („Службени гласник РС“, бр. 42/19, 51/19, 58/19, 65/19, 74/19, 96/19, 11/20, 43/20 и 126/20, у даљем тексту: Правилник), у Прилогу 5, у делу III где је, између осталог, прописан начин попуњавања ЛЦИ за извоз, када је у питању попуњавање Рубрике 2 (Пошиљалац/Извозник) прописано је да је извозник лице из члана 2. став 1. тачка 20) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, укључујући и лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије, које је власник робе наведен у рубрици 44, овластио за изношење робе из царинског подручја Републике Србије.

С тим у вези, у члану 2. став 1. тачка 20) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19 и 8/20, у даљем тексту: Уредба), која је у примени од 17. јуна 2019. године, а донета је на основу Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 91/19 – др. закон, у даљем тексту: Закон), „извозник“ је дефинисан као:

(1) физичко лице које превози робу која се износи из царинског подручја Републике Србије, ако се та роба налази у личном пртљагу тог физичког лица;

(2) у осталим случајевима:

– лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије које има овлашћење за одлучивање о изношењу робе из царинског подручја Републике Србије,

– лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије које је страна у уговору на основу којег се роба износи из царинског подручја Републике Србије, ако се не примењује алинеја прва ове подтачке.

За разлику од претходно наведеног, Царински закон („Службени гласник РС“, 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17 – др. закон) и Уредба о царински дозвољеном поступању с робом, донета на основу тог закона, нису садржали дефиницију „извозника“,

већ је у Правилнику о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку („Службени гласник РС“ бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 33/16, 73/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17, 96/17, 117/17, 44/18, 60/18, 69/18, 86/18, 3/19 и 30/19), у Прилогу 5 у делу III којим је, између осталог, прописан начин попуњавања ЈЦИ за извоз, само било наведено да је пошилалац, односно извозник лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом. Напомињемо да је 17. јуна 2019. године престала примена ових прописа.

Према наводима садржаним у мејлу од 9. новембра, указали сте да дозволу за извоз робе од надлежног министарства тражи комисионар (привредно друштво „А“), а да је у рубрици 18 те дозволе наведено привредно друштво „Б“ као власник робе.

Имајући у виду претходно цитиране одредбе Уредбе и Правилника, као и наводе из дописа и мејла, произлази да, у конкретном случају, у Рубрици 2 ЈЦИ за извоз треба да буде уписано привредно друштво „А“. У прилог овоме је и чињеница да је чланом 3. Закона о извозу и увозу наоружања и војне опреме („Службени гласник РС“, бр. 107/14) извозник дефинисан као правно лице или предузетник, са седиштем на територији Републике Србије уписано у Регистар лица овлашћених за обављање послова извоза и увоза наоружања и војне опреме, брокерских услуга и техничке помоћи:

1) у чије име се врши извоз, односно лице које, у време када је дозвола издата има закључен уговор са примаоцем робе у другој држави и овлашћење да одлучи о слању робе изван царинског подручја Републике Србије. Ако уговор о извозу није закључен или ако једна страна у уговору не делује у своје име, извозник је лице које има овлашћење да одлучи о слању робе изван царинског подручја Републике Србије;

(2) које доноси одлуку о преносу, омогућава преношење или чини доступним софтвер или технологију електронским средствима комуникације укључујући пренос факсом, телефоном, електронском поштом или било којим другим електронским путем изван Републике Србије.

Без обзира на чињеницу што се у рубрици 2 ЈЦИ за извоз налази извозник – лице које је носилац дозволе за извоз наоружања и војне опреме, а који не мора бити произвођач, односно власник предметне робе, по конкретној ЈЦИ за извоз се може утврдити да је предметна роба извезена, тј. иступила је са територије Републике Србије.

Такође, напомињемо да се уз ЈЦИ прилажу све исправе неопходне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује, што, у конкретном случају, значи да уз ЈЦИ за извоз мора бити приложена, између осталог, и дозвола за извоз наоружања и војне опреме, која се уписује у рубрику 44 те ЈЦИ, у складу са Правилником. Поменута дозвола, која се попуњава у складу са Правилником о обрасцу и садржини захтева за издавање дозволе, обрасцу дозволе и другим обрасцима који прате извоз и увоз наоружања и војне опреме („Службени гласник РС“, бр. 96/18), у рубрици 1 садржи податке о извознику, у рубрици 16 податке о произвођачу, а у рубрици 18 податке о власнику робе.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Над нерезидентним правним лицем (резидентом Краљевине Шведске), власником удела у капиталу резидентног правног лица, спроведена је, сагласно прописима државе његовог резидентства, статусна промена, у складу са којом је нерезидентно правно лице (као друштво преносилац) пренело целокупну своју имовину (укључујући и удео у резидентном правном лицу) другом нерезидентном правном лицу (друштву стицаоцу) и, на тај начин, престало да постоји – поставља се питање постојања пореске обавезе у конкретном случају (сагласно одредбама закона, односно уговора о избегавању двоструког опорезивања), као и питања у вези са подношењем пореске пријаве и обавезом именованга пореског пуномоћника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-935/2020-04 од 17.3.2021. год.)

I У складу са чланом 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 153/20, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедне грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Сходно члану 27. ст. 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из става 1. овог

члана и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

Статусна промена резидентних обвезника извршена у складу са законом којим се уређују привредна друштва (у даљем тексту: статусна промена) одлаже настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака (члан 31. став 1. Закона).

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

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

Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по решењу на приходе које остварује нерезидентно правно лице („Службени гласник РС“, бр. 100/15 ... 14/16, у даљем тексту: Правилник) прописује се садржај пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које нерезидентно правно лице остварује на територији Републике Србије (у даљем тексту: Република), између осталог, и у складу са чланом 40. став 7. Закона.

Сходно члану 3. став 3. Правилника, нерезидентно правно лице подноси пријаву и у случају када у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања порез плаћа у држави чији је резидент, уз подношење доказа да нема основа за плаћање пореза у Републици.

С тим у вези, пренос удела (у резидентном правном лицу), по основу статусне промене спроведене ван територије Републике, представља основ за утврђивање капиталног добитка (односно губитка), у смислу члана 27. став 1. тачка 3) Закона, а приход који нерезидентно правно лице (као друштво преносилац) оствари наведеним преносом удела, опорезив је у складу са чланом 40. став 7. Закона.

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

II Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Шведске закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/81, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од 1.1.1982. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Шведске.

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да

су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Споразум, у члану 13. (Приходи од имовине – по данашњој терминологији „Капитални добитак“) став 4, између осталог, прописује да се приходи од отуђења имовине (у конкретном случају, капитални добитак од отуђења удела) осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину (у конкретном случају, само у Краљевини Шведској).

Посебно указујемо да Споразум не одређује појам капиталног добитка, као ни начин његовог утврђивања и опорезивања, већ све то препушта националном законодавству држава уговорница (у конкретном случају, Републике Србије, као државе извора, односно Краљевине Шведске, као државе резидентности оствариоца и стварног власника капиталног добитка).

Међутим, како је у члану 1. Споразума (Лица на која се примењује Споразум) наведено да се Споразум примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице указујемо да је, пре примене напред наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Краљевини Шведској) неопходно да нерезидентно правно лице из Краљевине Шведске (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) приложи потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Краљевине Шведске) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Краљевине Шведске (на основу члана 3. – Опште дефиниције, тачка 2) под ii) Споразума то је Министар за буџет, односно његов овлашћени представник.

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 144/20) нерезидент доказује потврдом

о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописује надлежни орган Краљевине Шведске).

Уколико нису испуњени напред услови за примену Споразума, примениће се одредбе Закона и Правилника које предвиђају опорезивање капиталног добитка у Републици Србији (а не одредба члана 13. став 4. Споразума).

III Одредбама члана 14. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески пуномоћник) физичко, односно правно лице – резидент Републике које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника, извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др.).

Порески обвезник физичко, односно правно лице – нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидент) који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан је да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник.

Ако нерезидент остварује приходе који се опорезују по одбитку, за које порески обвезник није дужан да поднесе пореску пријаву, неће постојати обавеза одређивања пуномоћника.

Одредбама члана 21. ЗПППА прописано је да пореску обавезу правног лица које престаје да постоји у статусној промени испуњава правни следбеник, без обзира да ли је пре окончања поступка статусне промене знао да правни претходник није испунио, делимично или у потпуности, своју пореску обавезу.

Споредна пореска давања у вези са неиспуњеном пореском обавезом правног лица које престаје да постоји у статусној промени падају на терет правног следбеника.

Рок за испуњење пореске обавезе правног лица које престаје да постоји у статусној промени не мења се ако је испуњење те обавезе прешло на правног следбеника.

Правни следбеник на којег је прешла пореска обавеза једног или више правних лица која престају да постоје у статусној промени је:

- 1) у случају спајања – правно лице које је настало спајањем два или више правних лица, пореских обвезника;
- 2) у случају припајања – правно лице коме се једно или више правних лица пореских обвезника припојило;
- 3) у случају поделе – правна лица настала деобом пореског обвезника.

Ако постоји више правних следбеника, сви су они неограничено солидарно одговорни за пореску обавезу правног претходника.

Промена организационог или својинског облика правног лица не утиче на испуњење пореске обавезе.

У случају статусне промене фонда и испуњења пореске обавезе од стране друштва за управљање фондом, сходно се примењују одредбе овог члана.

Одредбом члана 26. став 1. ЗПППА прописано је да у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује

ПИБ физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица, као и фондовима.

Одредбама члана 27. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да се регистрација пореских обвезника врши код Пореске управе.

ПИБ су дужни да имају:

- 1) резидентно правно лице;
- 2) државни орган и организација, орган и организација територијалне аутономије или локалне самоуправе, без својства правног лица;
- 3) резидентни предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник и предузетник друго лице дефинисани одредбама закона који уређује порез на доходак грађана;
- 4) резидентно физичко лице;
- 5) стална пословна јединица нерезидентног правног лица;
- 6) нерезидентно правно лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. овог закона;
- 7) нерезидентно физичко лице које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. овог закона;
- 8) фонд.

Сагласно наведеном, у конкретном случају, пореску пријаву (на Обрасцу ПП КДЗН) за обрачун пореза на приходе које по основу капиталних добитака (насталих преносом удела) оствари нерезидентно правно лице на територији Републике, и то у случају када је то нерезидентно правно лице (преносилац удела) престало да постоји услед извршене статусне промене, подноси нерезидентно правно лице (друштво стицалац) које преузима пореске обавезе нерезидентног правног лица (преносиоца удела) у складу са одредбама ЗПППА.

С тим у вези, нерезидентно правно лице (друштво стицалац) је дужно да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески

пуномоћник у пореском поступку пред надлежним пореским органима Републике Србије (које у име и за рачун пореског обвезника – нерезидентног правног лица (друштва стицаоца) изршава послове у вези са пореским обавезама, између осталог, подношења пореских пријава, плаћања пореза и др.).

2. Примена међународног уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Аустријом – опорезивање капиталног добитка који нерезидентно правно лице из Републике Аустрије оствари преносом уз накнаду удела у резидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-141/2021-04 од 10.3.2021. год.)

I Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

У смислу члана 27. ст. 1. и 3. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, удела у капиталу правних лица, при чему капитални добитак представља разлику између продајне и набавне цене удела, утврђене према одредбама овог закона.

Према члану 40. став 7. Закона, на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по

стопа од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Имајући у виду наведене законске одредбе, уколико нерезидентно правно лице преносом удела уз накнаду у резидентном правном лицу оствари разлику између продајне и набавне цене предметног удела, тако утврђена разлика представља капитални добитак и опорезује се на начин прописан Законом.

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

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

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

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

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

„(1) Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретности наведене у члану 6. (Доходак од непокретности – прим. МФ) овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

(2) Добитак од отуђења покретних ствари које чине део пословне имовине сталне пословне јединице коју предузеће државе

уговорнице има у другој држави уговорници или од покретних ствари које припадају сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, може се опорезивати у тој другој држави.

(3) Добитак од отуђења поморских бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретних ствари које служе за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова или речних бродова опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

(4) Добитак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Републике Аустрије) од отуђења акција или упоредивих интереса (удела – прим. МФ) који више од 50 одсто своје вредности остварују непосредно или посредно од непокретне имовине која се налази у другој држави уговорници (у конкретном случају, Републици Србији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, Републици Србији).

(5) Добитак од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. (1), (2), (3) и (4) овог члана, опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину (у конкретном случају, само у Републици Аустрији).“

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

Имајући у виду наведено, сходно члану 13. (Капитални добитак) став 4. Уговора, капитални добитак који (у конкретном случају) оствари нерезидентно правно лице из Републике Аустрије преносом уз накнаду, на друштво стицаоца, удела у резидентном

правном лицу, може се опорезивати у Републици Србији (у свему, по напред наведеним одредбама Закона).

Посебно указујемо да израз „може се опорезивати у држави уговорници“ (у конкретном случају, у Републици Србији) треба тумачити на начин да држава уговорница којој је на основу одговарајућих одредаба уговора о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Република Србија) дато право опорезивања, то право и користи, али под условом да у домаћем пореском законодавству постоји одговарајући порез на односни приход (у конкретном случају, порез на капитални добитак што је, на основу наведених одредаба Закона, неспорно).

Приликом утврђивања да ли се, у конкретном случају, ради о капиталном добитку од отуђења акција или упоредивих интереса (удела – прим. МФ) који више од 50 одсто своје вредности остварују непосредно или посредно од непокретне имовине која се налази у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) надлежни порески органи требало би да утврде однос између вредности непокретности и вредности (из биланса стања) целокупне имовине привредног друштва, и то без узимања у обзир дугова и других обавеза односног привредног друштва (као и независно од чињенице да ли су обезбеђени хипотеком на непокретност о којој је, у конкретном случају, реч).

Уколико је наведени услов од 50 одсто ... испуњен (што је, како је напред наведено, услов за опорезивање у Републици Србији) целокупан капитални добитак (а не само његових 50 одсто) опорезује се у Републици Србији.

Истовремено, сходно члану 6. (Доходак од непокретности) став 2. Уговора, израз „непокретност“ (поред осталог) има значење према закону државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) у којој се односна непокретност налази.

Позивање на закон државе уговорнице у којој се непокретност налази (у конкретном случају, Републике Србије) своју оправданост налази у чињеници да се на тај начин отклањају (евентуалне) тешкоће

које могу настати приликом утврђивања да ли се нека имовина или имовинска права сматрају или не сматрају непокретностима и исто (решење) је садржано у Уговору, у циљу избегавања потенцијалних спорова – у случају да домаће законодавство друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) не садржи истоветна правила о томе да ли се нека имовина или право сматрају непокретностима или не.

Како наведено питање није у надлежности Сектора за фискални систем, о њему у овом мишљењу није било говора.

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли је испуњен услов за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се вршила у јулу 2020. године уколико је пореска пријава – Образац ППП-ПД поднета у току месеца јула 2020. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-113/2021-04 од 04.3.2021. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 11. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору прихватају коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом подношењем Обрасца ППП-ПД са означеним датумом плаћања 04. јануар 2021. године.

Сагласно члану 11. став 2. Уредбе привредни субјекти из става 1. овог члана могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом:

- за сва три месеца уколико Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја априла 2020. године;
- за два месеца уколико први пут Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја маја 2020. године и
- за један месец уколико први пут Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја јуна 2020. године.

Имајући у виду наведено, привредни субјект у приватном сектору може да оствари право на директна давања која се исплаћују у јулу 2020. године подношењем пореске пријаве на Обрасцу ППП-ПД за обрачунски период, у конкретном случају, јун 2020. године, уколико такав Образац ППП-ПД са означеним датумом плаћања 4. јануар 2021. године достави до краја јуна 2020. године. Дакле, привредни субјект у приватном сектору који предметну пореску пријаву – Образац ППП-ПД за обрачунски период месец јун 2020. године не поднесе до краја месеца јуна 2020. године, у конкретном случају поднесе у току месеца јула 2020. године, не испуњава услове за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се врши у јулу 2020. године, сагласно чл. 9. и 11. Уредбе.

2. Испуњавање услова за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се вршила у мају 2020. године
(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-661/2020-04 од 04.3.2021. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 11. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору прихватају коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом

уредбом подношењем Обрасца ППП-ПД са означеним датумом плаћања 04. јануар 2021 . године.

Сагласно члану 11. став 2. Уредбе, привредни субјекти из става 1. овог члана могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом:

- за сва три месеца уколико Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја априла 2020. године;
- за два месеца уколико први пут Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја маја 2020. године и
- за један месец уколико први пут Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја јуна 2020. године.

Имајући у виду наведено, привредни субјект у приватном сектору може да оствари право на директна давања која се исплаћују у мају 2020. године подношењем пореске пријаве на Обрасцу ППП-ПД за обрачунски период месец март односно април 2020. године, уколико такав Образац ППП-ПД са означеним датумом плаћања 4. јануар 2021. године достави до краја априла 2020. године. Дакле, привредни субјект у приватном сектору који предметну пореску пријаву – Образац ППП-ПД за обрачунски период месец март односно април 2020. године не поднесе до краја месеца априла 2020. године, у конкретном случају поднесе по истеку тог рока, не испуњава услове за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се врши у мају 2020. године, сагласно чл. 9. и 11. Уредбе.

ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли привредни субјект у приватном сектору има право на директна давања у случају када поднесе Образац ППП-ПД, са ознаком врсте прихода која се односи на дивиденде, и по том основу порез на доходак грађана на приходе од капитала плати после ступања на снагу Програма директних давања (након чега поднесе захтев за исправку грешке), али уопште не изврши исплату дивиденде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-144/2021-04 од 22.3.2021. год.)

Уредбом о утврђивању Програма директних давања из буџета Републике Србије привредним субјектима у приватном сектору у циљу ублажавања економских последица проузрокованих епидемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2 („Службени гласник РС“, бр. 11/21), која је у примени од 13. фебруара 2021. године, утврђује се Програм директних давања из буџета Републике Србије привредним субјектима у приватном сектору у циљу ублажавања економских последица проузрокованих епидемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2 (у даљем тексту: Програм).

Према Програму, поглавље VI Губитак права на директна давања, став 2. привредни субјекти у приватном сектору који исплате дивиденде почев од дана ступања на снагу Програма па до краја 2021. године, немају право на исплату директних давања, а у случају да им се директна давања исплате на њих се сходно примењују правила за губитак права на коришћење директних давања.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС“, бр. 4/13, 118/13, 66/14, 71/14 – исправка. 14/16, 21/17, 20/18, 104/18 и 96/19) прописано је да

се појединачна пореска пријава подноси пре сваке исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку, као и пре сваког плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање када се ти доприноси плаћају без исплате зараде.

Имајући у виду наведено, у случају када привредни субјект у приватном сектору поднесе појединачну пореску пријаву о обрачунатим порезима и доприносима – Образац ППП-ПД, са ознаком врсте прихода која се односи на дивиденде, и по том основу порез на доходак грађана на приходе од капитала плати после ступања на снагу Програма (у конкретном случају, у пољу 1.4. Обрасца ППП-ПД наведе датум плаћања 19. фебруар 2021. године и 18. фебруара 2021. године изврши уплату пореза по основу дивиденде, након чега поднесе захтев за исправку грешке), али уопште не изврши исплату дивиденде, сматрамо да може да оствари право на уплату директних давања сагласно Програму.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају продаје робе путем интернета из увоза која је оцарићена и налази се у складишту локалне транспортне службе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00079/2021-04 од 25.02.2021. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Ставом 4. истог члана Закона прописано је да је лице на које се не односи обавеза евидентирања промета, као и лице које је ослобођено од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе актом Владе, а истовремено обавља и делатности које нису изузете, односно ослобођене од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, дужно да сваки појединачни промет код обављања тих делатности евидентира преко фискалне касе.

Чланом 12. став 5. Закона, прописано је да ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Чланом 18. ст 1. и 2. Закона прописано је да обвезник који је, у складу са овим законом, дужан да евидентира сваки појединачни промет добара на мало, односно промет услуга физичким лицима преко фискалне касе, дужан је да купцу добара, односно кориснику услуге одштампа и изда фискални исечак фискалне касе преко које је евидентиран промет, без обзира да ли купац добара, односно корисник услуга то захтева или не. Обвезник је дужан да фискални

исечак издаје са свим обавезним подацима из члана 12. став 2. овог закона.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Службени гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), као и лице која обавља делатност из области делатности 53 (Поштанске активности), ослобођено је обавезе евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, када предметни привредни субјект који, поред своје основне делатности трговине на мало која није изузета, односно ослобођена од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, врши продају добара посредством интернета физичким лицима у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), у конкретном случају како наводите у допису, из складишта локалне транспортне службе, при чему се испорука добара врши преко привредних субјеката чија делатност спада у област делатности 53 (Поштанске активности), сходно Уредби о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), а у складу са прописима који регулишу област поштанских активности, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Поред тога, наведени привредни субјект је у обавези да пре отпочињања обављања делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета) донесе Одлуку о отпочињању обављања наведене делатности.

При томе, напомињемо да је Министарство привреде ресорно надлежно по вашем питању да ли делатности из области 53 (Поштанске активности) морају бити уписане као претежне делатности или нека друга делатност може бити претежна делатност.

Такође, напомињемо када је у питању издавање фискалног исечка приликом промета добара и услуга, као и његово достављање купцима добара и услуга којима је издат и рачун са уписаним редним бројем фискалног исечка, привредни субјект је у обавези да се придржава одредбе члана 18. Закона.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли постоји обавеза за привредно друштво ЈКП „Зеленило-Београд“ (разврстано у категорију средњих правних лица) да саставља Годишњи извештај о пословању за 2020. годину? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00198/2021-16 од 08.3.2021. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, 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, наведено је да је ЈКП „Зеленило-Београд“ предузеће које је основано од стране града Београда са делатношћу одржавања јавних зелених површина и у складу са Законом је разврстано у средње правно лице, а пословање истог је уређено сагласно одредбама Закона о јавним предузећима („Службени гласник РС“, бр. 15/16 и 88/19).

Одредбама члана 34. Закона прописано је следеће:

Правно лице је дужно да састави годишњи извештај о пословању, који укључује објективан преглед развоја и резултата његовог пословања и положаја, заједно са описом основних ризика и неизвесности којима је изложено.

Годишњи извештај о пословању треба да пружи свеобухватну анализу развоја и резултата пословања правног лица и његовог положаја, у складу с обимом и сложености пословања.

Анализа развоја и резултата пословања правног лица и његовог положаја из става 2. овог члана треба да укључи финансијске и, према потреби, кључне нефинансијске показатеље успешности који су битни за одређену делатност, укључујући информације које се односе на питања животне средине и кадровска питања. У оквиру анализе, годишњи извештај о пословању укључује упућивање на износе исказане у редовном годишњем финансијском извештају и додатна објашњења тих износа.

Годишњи извештај о пословању садржи:

- 1) кратак опис пословних активности и организационе структуре правног лица;
- 2) веродостојан приказ развоја, финансијског положаја и резултата пословања правног лица, укључујући финансијске и нефинансијске показатеље релевантне за одређену врсту пословне активности, као и информације о кадровским питањима;
- 3) информације о улагањима у циљу заштите животне средине;
- 4) све значајне догађаје по завршетку пословне године;
- 5) планирани будући развој;
- 6) активности истраживања и развоја;

- 7) информације о откупу сопствених акција, односно удела;
- 8) постојање огранака;
- 9) које финансијске инструменте користи ако је то значајно за процену финансијског положаја и успешности пословања;
- 10) циљеве и политике везане за управљање финансијским ризицима, заједно са политиком заштите сваке значајније врсте планиране трансакције за коју се користи заштита;
- 11) изложеност ценовном ризику, кредитном ризику, ризику ликвидности и ризику новчаног тока, стратегију за управљање овим ризицима и оцену њихове ефективности.

Изузетно од става 1. овог члана, микро и мала правна лица, осим ако су у питању друштва од јавног интереса, нису дужна да састављају годишњи извештај о пословању, с тим што су информације о откупу сопствених акција, односно удела дужна да наведу у Напоменама уз финансијске извештаје.

Одредбама члана 45. ст. 1. и 2. Закона прописано је да су правна лица и предузетници, који имају обавезу ревизије финансијских извештаја у складу са законом којим се уређује ревизија, дужни да, уз редовне и консолидоване годишње финансијске извештаје из члана 44. овог закона, доставе Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција):

- 1) одлуку о усвајању редовног, односно консолидованог годишњег финансијског извештаја;
- 2) годишњи извештај о пословању, односно консолидовани годишњи извештај о пословању у складу са овим законом;
- 3) ревизорски извештај, који је састављен у складу са законом којим се уређује ревизија, уз који се прилажу финансијски извештаји који су били предмет ревизије;

4) кориговане редовне годишње финансијске извештаје, односно кориговане консолидоване финансијске извештаје, усвојене од стране надлежног органа, ако садрже корекције у односу на достављене финансијске извештаје из члана 44. овог закона.

Документацију из става 1. овог члана правна лица и предузетници достављају Агенцији најкасније до:

- 1) 30. јуна наредне године за редовне годишње финансијске извештаје;
- 2) 31. јула наредне године за консолидоване годишње финансијске извештаје.

Прелазним и завршним одредбама Закона (члан 64. став 2) предвиђено је да ће одредбе члана 6. ст. 13. и 14, члана 29, чл. 44–49, чл. 51. и 52. овог закона, почети да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године. Додатно, чланом 65. Закона прописано је да даном ступања на снагу Закона (1. јануар 2020. године) престаје да важи Закон о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), осим одредаба члана 2. тач. 7)–9), чл. 33–38, чл. 40. и 41. тог закона које престају да важе 30. децембра 2021. године.

Напомињемо да је одредбама члана 29. став 4. старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) прописано да микро, мала и средња правна лица, осим јавних друштава из става 3. овог члана, нису дужна да састављају годишњи извештај о пословању, с тим што су информације о откупу сопствених акција, односно удела дужна да наведу у Напоменама уз финансијске извештаје ако су обавезна да их састављају.

Додатно указујемо на одредбе члана 34. старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) којим је прописано да су правна лица дужна да, уз редовне и консолидоване годишње финансијске извештаје из члана 33. овог закона, доставе у оригиналу Агенцији:

1) одлуку о усвајању редовних, односно консолидованих годишњих финансијских извештаја;

2) одлуку о расподели добити, односно покрићу губитка по редовном годишњем финансијском извештају, ако је одлучено да се добит распоређује, односно да се врши покриће губитка;

3) годишњи извештај о пословању у складу са овим законом.

Имајући у виду горе наведено, овим путем указујемо да се на састављање и достављање Годишњег извештаја о пословању примењује поменута одредба члана 34. старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), а што је и предвиђено прелазном и завршном одредбом члана 65. Закона.

С тим у вези, према нашем мишљењу, како је обавеза достављања новог Годишњег извештаја о пословању (у складу са Законом) одложена за примену почев од финансијских извештаја који се буду састављали за 2021. годину, Годишњи извештај о пословању за 2020. годину саставља се и доставља Агенцији у складу са одредбама старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) и средња правна лица (у конкретном случају, ЈКП „Зеленило-Београд“) немају обавезу састављања овог извештаја за 2020. годину.

Сагласно члану 64. Закона, почев од финансијских извештаја који се буду састављали за 2021. годину, односно Годишњег извештаја о пословању за 2021. годину, обвезници састављања овог извештаја

биће и средња правна лица која ће морати да овај извештај доставе Агенцији у складу са роковима прописаним чланом 45. Закона.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У МАРТУ 2021. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о изменама и допунама Закона о утврђивању порекла имовине и посебном порезу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 1. марта 2021.
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Немачке развојне банке KfW, Франкфурт на Мајни, по задужењу Акционарског друштва „Електроурежа Србије”, Београд (Регионални програм за енергетску ефикасност у преносном систему II)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 1. марта 2021.
Закон о потврђивању Споразума о зајму између KfW, Франкфурт на Мајни („KfW”) и Републике Србије („Зајмопримац”) коју представља министар финансија за пројекат „Енергетска ефикасност у зградама јавне намене и обновљиви извори енергије у сектору даљинског грејања – Озелењавање јавног сектора”	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 3 од 2. марта 2021.

Закон о потврђивању Оквирног споразума о зајму LD 2034 (2020) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије за пројектни зајам – Инфраструктура у култури	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујовори</i> , бр. 4 од 5. марта 2021.
УРЕДБЕ	
Уредба о начину и поступку утврђивања вредности имовине и прихода физичког лица и издатака за приватне потребе физичког лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 16. марта 2021.
Уредба о утврђивању Програма распореда и коришћења субвенција за подршку раду туристичких водича и туристичких пратилаца због потешкоћа у пословању проузрокованих епидемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 16. марта 2021.
Уредба о изменама Уредбе о утврђивању Програма распореда и коришћења субвенција за подршку раду угоститељске и туристичке привреде због потешкоћа у пословању проузрокованих епидемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 16. марта 2021.

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 19 од 05. марта 2021.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	Сл. гласник РС, бр. 19 од 05. марта 2021.
Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се плаћа по решењу	Сл. гласник РС, бр. 19 од 05. марта 2021.
Правилник о изменама и допунама Правилника о техничким и функционалним карактеристикама столова и аутомата за игре на срећу, начину и поступку испитивања испуњености потребних услова	Сл. гласник РС, бр. 22 од 12. марта 2021.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима за обављање поправке столова и аутомата за игре на срећу	Сл. гласник РС, бр. 22 од 12. марта 2021.

Правилник о допуни Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	Сл. гласник РС, бр. 22 од 12. марта 2021.
Правилник о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке” за 2021. годину	Сл. гласник РС, бр. 24 од 19. марта 2021.
Правилник о изменама и допунама Правилника о изгледу знака и заставе Управе царина и начину њихове употребе	Сл. гласник РС, бр. 24 од 19. марта 2021.
Правилник о изменама и допунама Правилника о службеној одећи и начину употребе и трајању службене одеће царинских службеника	Сл. гласник РС, бр. 24 од 19. марта 2021.
Правилник о изменама и допуни Правилника о поступку издавања службене значке царинским службеницима	Сл. гласник РС, бр. 24 од 19. марта 2021.
Правилник о допуни Правилника о програму, начину полагања посебног стручног испита за царинског службеника и евиденцији о положеним испитима	Сл. гласник РС, бр. 24 од 19. марта 2021.
Правилник о изменама и допуни Правилника о дисциплинској одговорности царинских службеника	Сл. гласник РС, бр. 24 од 19. марта 2021.

Правилник о изменама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица	Сл. гласник РС, бр. 27 од 24. марта 2021.
Правилник о изменама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по решењу на приходе које остварује нерезидентно правно лице	Сл. гласник РС, бр. 27 од 24. марта 2021.
Правилник о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна	Сл. гласник РС, бр. 31 од 31. марта 2021.
Правилник о условима и процедури издавања и начину коришћења безбедносног елемента	Сл. гласник РС, бр. 31 од 31. марта 2021.
Правилник о начину и поступку достављања података о издатим фискалним рачунима Пореској управи	Сл. гласник РС, бр. 31 од 31. марта 2021.
Правилник о начину чувања и заштите података у интерној меморији електронског фискалног уређаја	Сл. гласник РС, бр. 31 од 31. марта 2021.

Правилник о врсти и начину достављања података о пословном простору и пословним просторијама, као и о начину генерисања ознаке пословног простора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 31. марта 2021.
Правилник о начину провере пријављених фискалних рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 31. марта 2021.
ОДЛУКЕ	
Одлука о образовању Радне групе за ажурирање Националне процене ризика од прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 05. марта 2021.
ОСТАЛО	
ИЗНОС месечне основице доприноса за обавезно здравствено осигурање за лица за која се средства за уплату доприноса обезбеђују у буџету Републике Србије за 2021. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 10. марта 2021.

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