



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 4
април 2018.
година LVIII
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 4
април 2018.
година LVIII
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
др Душан Вујовић, министар финансија

Уређивачки одбор
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

Уредник
мр 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
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2018 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

1. Пореске обавезе банке у случају „искњижавања потраживања по основу проблематичних кредита из билансне, односно ванбилансне евиденције (у коју су пренети у складу са релевантном одлуком Народне банке Србије)“7

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Опорезивање порезом по одбитку прихода које нерезидентно правно лице оствари од (свог) огранка који обавља делатност на територији Републике по основу услуга, преноса добити, накнаде за коришћење ауторског и сродних права и права индустријске својине, камата, накнаде од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари.....10

2. Порески третман прихода недобитне организације остварених по основу продаје улазница за концерт организован у хуманитарне сврхе12

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини – јавне гараже и паркиралишта, ималац права својине или јавно комунално предузеће које обавља комуналну делатност управљање јавним паркиралиштима и које те непокретности користи по основу уговора са имаоцем права својине као оснивачем (градом) тог јавног предузећа, закључених на неодређено време, од чега су поједини уз, а поједини без накнаде, при чему те непокретности нису уложене у капитал конкретног јавног предузећа?

Ако је обвезник јавно комунално предузеће, дали има право на пореско ослобођење за објекте односно делове објеката који непосредно служе за обављање комуналне делатности нпр. гараже?.....16

2. Ко је обвезник пореза на имовину за стан у својини грађана на којем је конституисано право закупа у корист физичког лица?.....22

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода по основу продаје пољопривредних и шумских производа и услуга, које оствари носилац пољопривредног газдинства, односно лице које доприноси за обавезно социјално осигурање плаћа по решењу као осигураник по основу пољопривредне делатности у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање, односно лице које је корисник пољопривредне пензије.....25
2. Порески третман прихода који физичко лице оствари у виду капиталног добитка по основу продаје непокретности која је стечена наслеђем у првом наследном реду.....27

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Поступање надлежног пореског органа у поступку принудне наплате пореза установљавањем хипотеке на непокретности пореског обвезника која се налази на територији друге општине.....29
2. Испуњавање услова у поступку одлагања плаћања дугованог пореза.....33
3. Наслеђивање дугованог пореза.....38

АКЦИЗЕ

1. Да ли постоји обавеза обележавања контролном акцизном маркицом производа под називом „Рубинов вињак COLA“ који садржи 4,9% vol. и који би се пунио у металне лименке запремине 0,5 и 0,33 литара?41

ЦАРИНЕ

1. Статус робе у поступку царинског складиштења44
2. Да ли продаја робе физичком лицу у реекспортном пословању повређује било коју одредбу закона?.....46

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује резиденту Канаде49
2. Порески третман прихода нерезидентног правног лица – резидента Републике Аустрије оствареног од резидентног правног лица по основу накнаде од закупа брода52

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у априлу 2018. године.....56
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Пореске обавезе банке у случају „искњижавања потраживања по основу проблематичних кредита из билансне, односно ванбилансне евиденције (у коју су пренети у складу са релевантном одлуком Народне банке Србије)“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-129/2018-04 од 13.4.2018. год.)

1. Са сјановишиа Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 113/17, у даљем тексту: ЗПДПЛ), за утврђивање основице пореза на добит – опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У смислу одредбе члана 22а став 5. ЗПДПЛ, на терет расхода банке признаје се отпис вредности појединачних потраживања по основу кредита који се, у смислу прописа Народне банке Србије, сматрају проблематичним кредитима, извршен у складу са прописима Народне банке Србије.

Према Одлуци о рачуноводственом отпису билансне

активе („Сл. гласник РС“, бр. 77/17, у даљем тексту: Одлука), под рачуноводственим отписом се подразумева пренос билансне активе у ванбилансну евиденцију банке, а под билансном активом се подразумева проблематични кредит који има значење утврђено у одлуци којом се уређује класификација билансне активе и ванбилансних ставки банке.

Сходно Одлуци, банка је дужна да изврши рачуноводствени отпис проблематичног кредита у случају када је обрачунати износ обезвређења тог кредита који је банка евидентирала у корист исправке вредности 100% његове бруто књиговодствене вредности.

Имајући у виду да искњижавање потраживања по основу проблематичног кредита из билансне у ванбилансну евиденцију банке не значи да је банка одустала од истог (потраживања), па, с тим у вези, предузима све мере у циљу његове наплате, поставило се питање да ли је банка дужна да обрачуна и плати порез у случају када, услед немогућности даље наплате предметног потраживања, изврши искњижавање истог из ванбилансне евиденције.

Сагласно наведеном, у случају када банка (у складу са Одлуком) изврши отпис потраживања од физичког, односно правног лица по основу кредита који се (у смислу прописа Народне банке Србије) сматра проблематичним кредитом, расход банке исказан по том основу признаје се (трајно) у пореском билансу банке (сходно чл. 7. и 22а став 5. ЗПДПЛ), независно од одлуке банке да предметно потраживање (услед немогућности даље наплате) искњижи из ванбилансне евиденције.

2. Са сцановшиџа Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 85. став 7. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... и 113/17) прописано је да се, изузетно од става 1. тог члана, порез на друге приходе не плаћа на примање физичког лица – клијента банке (у даљем тексту: дужник) када банка отпише потраживање према дужнику под условима под којима се на терет расхода банке признаје отпис вредности појединачних потраживања по основу кредита сагласно одредбама закона којим се уређује порез на добит правних лица.

Сагласно наведеном, не плаћа се порез на доходак грађана у случају када банка (у складу са Одлуком) изврши отпис потраживања од физичког лица (дужника) по основу кредита који се (у смислу прописа Народне банке Србије) сматра проблематичним кредитом, а расход банке исказан по том основу признаје (трајно) у пореском билансу банке (сходно чл. 7. и 22а став 5. ЗПДПЛ), независно од одлуке банке да предметно потраживање (услед немогућности даље наплате) искњижи из ванбилансне евиденције.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Опорезивање порезом по одбитку прихода које нерезидентно правно лице оствари од (свог) огранка који обавља делатност на територији Републике по основу услуга, преноса добити, накнаде за коришћење ауторског и сродних права и права индустријске својине, камата, накнаде од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-243/2018-04 од 18.4.2018. год.)

Према одредбама члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу:

- 1) дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона;
- 2) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада);
- 3) камата;
- 4) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике;
- 5) накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места

њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

Одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона примењује од 1. априла 2018. године, сагласно члану 19. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 113/17), при чему напомињемо да се закључно са 31. мартом 2018. године примењује одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона по основу које се опорезује приход нерезидентног правног лица остварен од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

У смислу члана 40. став 7. Закона, изузетно од става 1. овог члана Закона, на приходе по основу накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике које нерезидентно правно лице остварује од исплатиоца који није дужан да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку, обрачунава се и плаћа порез по решењу.

Сходно члану 40. став 9. 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 или пребивалиште исплатиоца прихода по основу закупа, односно подзакупа покретних ствари, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Према закону који уређује привредна друштва, огранак привредног друштва (у даљем тексту: огранак) је издвојени

организациони део привредног друштва преко кога друштво обавља делатност у складу са законом, при чему огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва.

Сагласно наведеном, а имајући у виду да огранак нема својство правног лица, уколико нерезидентно правно лице оствари приход од свог огранка (преко ког обавља делатност на територији Републике) по основу ауторске накнаде, камате, односно накнаде од услуга (наведених у члану 40. став 1. тачка 5) Закона), тако остварен приход (нерезидентног правног лица) није предмет опорезивања порезом по одбитку, као ни порезом по решењу, сагласно одредбама члана 40. Закона.

Међутим, у случају када нерезидентно правно лице оствари приход од огранка по основу накнаде исплаћене за закуп непокретних и покретних ствари, на тако остварен приход нерезидентног правног лица обрачунава се и плаћа порез по решењу, сагласно одредби члана 40. став 7. Закона.

Поред тога напомињемо да се пренос нето добити огранка, као организационог дела нерезидентног правног лица који нема својство правног лица, својој централи у иностранство, после плаћеног пореза на добит у складу са Законом, не опорезује порезом по одбитку по члану 40. Закона, јер се не ради о расподели дивиденде или удела у добити нерезидентном правном лицу од стране другог правног лица – резидентног правног лица.

2. Порески третман прихода недобитне организације остварених по основу продаје улазница за концерт организован у хуманитарне сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-113/2018-04 од 15.3.2018. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

Недобитном организацијом из става 3. овог члана нарочито се сматрају: установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе; политичка организација; синдикална организација; комора; црква и верска заједница; удружење; фондација и задужбина (члан 1. став 4. Закона).

Правилником о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 60/14 ... 53/15, у даљем тексту: Правилник) прописан је садржај пореског биланса за недобитне организације из члана 1. став 3. Закона.

Према члану 2. став 1. тачка 2) Правилника, обвезник који примењује контни оквир за привредна друштва, задруге и предузетнике, односно контни оквир за друга правна лица, порески биланс саставља на Обрасцу ПБН 1 – Порески биланс за недобитну организацију која примењује контни оквир за привредна друштва, задруге и предузетнике, односно контни оквир за друга правна лица за период од ___ до ___201__.

године.

У складу са чланом 44. став 1. Закона, плаћања пореза на добит ослобађа се недобитна организација за порески период у којем остварени вишак прихода над расходима није већи од 400.000 динара, под условом да: 1) не расподељује остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима; 2) годишњи износ личних примања која исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима није већи од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици у години за коју се утврђује право на пореско ослобођење, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике; 3) не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица; 4) да нема монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује заштита конкуренције.

У смислу Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09 и 99/11), удружење јесте добровољна и невладина недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких или правних лица, основана ради остваривања и унапређења одређеног заједничког или општег циља и интереса, који нису забрањени Уставом или законом.

Сагласно наведеном, правно лице, основано као удружење према Закону о удружењима, постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико оствари (у одређеном пореском периоду) приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: приходи остварени на тржишту). У том случају удружење, као недобитна организација, основицу за опорезивање утврђује

у пореском билансу (на Обрасцу ПБН 1), као разлику између прихода остварених на тржишту и расхода који су настали у вези са остварењем тих прихода.

С тим у вези, приход удружења, остварен по основу продаје улазница за концерт, представља приход остварен на тржишту који је опорезив у складу са одредбама Закона, независно што је концерт, у конкретном случају, организован у хуманитарне сврхе. Према томе, вишак предметних прихода над расходима који су настали у вези са остварењем прихода на тржишту (а који је, како се наводи у поднетом захтеву, већи од 400.000 динара), представља основицу за опорезивање порезом на добит правних лица.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини – јавне гараже и паркиралишта, ималац права својине или јавно комунално предузеће које обавља комуналну делатност управљање јавним паркиралиштима и које те непокретности користи по основу уговора са имаоцем права својине као оснивачем (градом) тог јавног предузећа, закључених на неодређено време, од чега су поједини уз, а поједини без накнаде, при чему те непокретности нису уложене у капитал конкретног јавног предузећа?

Ако је обвезник јавно комунално предузеће, да ли има право на пореско ослобођење за објекте односно делове објеката који непосредно служе за обављање комуналне делатности нпр. гараже?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00055/2018-04 од 4.4.2018. год.)

Према одредбама члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. 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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), 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 стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено

становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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.

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредбама члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

- 1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и

7) Закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на објекте, односно делове објеката који, у складу са прописима, непосредно служе за обављање комуналних делатности.

Одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Према одредби члана 2. став 3. тачка 7. Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11 и 104/16, у даљем тексту: ЗОКД), комунална делатност је управљање јавним паркиралиштима.

Управљање јавним паркиралиштима је услуга одржавања јавних паркиралишта и простора за паркирање на обележеним местима (затворени и отворени простори), организација и вршење контроле и наплате паркирања, услуга уклањања непрописно паркираних, одбачених или остављених возила, премештање паркираних возила под условима прописаним овим и другим посебним законом, постављање уређаја којима се по налогу надлежног органа спречава одвожење возила, као и уклањање, премештање возила и постављање уређаја којима се спречава одвожење возила у случајевима предвиђеним посебном одлуком скупштине јединице локалне самоуправе којом се уређује начин обављања комуналне делатности управљања јавним паркиралиштима, као и вршење наплате

ових услуга (члан 3. тачка 7) ЗОКД).

Комуналним објектима, у смислу члана 4. став 1. тог закона, сматрају се грађевински објекти са уређајима, инсталацијом и опремом, сама постројења, уређаји и инсталације и други објекти који служе за пружање комуналних услуга корисницима, као и уређено грађевинско земљиште и добра у општој употреби која се користе за обављање комуналне делатности (члан 4. став 2. ЗОКД).

Према мишљењу Министарства финансија – Сектор за имовинскоправне послове (који је стручни обрађивач закона којим се уређује јавна својина), од 2. априла 2018. године, које је дато по питању „да ли је ЈКП „Паркинг сервис“, Београд, корисник непокретности у јавној својини у складу са Законом о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16–др. закон, 108/16 и 113/17) које су му уговором закљученим са оснивачем дате на коришћење без накнаде, односно да ли је корисник или купац непокретности у јавној својини које су му уговором закљученим са оснивачем дате на коришћење уз накнаду”, обавештавамо Вас о следећем:

Чланом 19. став 1. цитираног закона прописано је да су корисници ствари у јавној својини јавна предузећа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, под условом да ствари нису пренете у својину тог јавног предузећа.

Чланом 21. став 1. истог закона прописано је да јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у

капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем.

Чланом 20. став 2. Закона о јавној својини прописано је да се, изузетно, непокретностима које користе државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, у смислу овог закона, сматрају 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.). Ставом 3. истог члана утврђено је да Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе могу непосредно, преко надлежног органа, давати у закуп, односно на коришћење непокретности из става 2. овог члана или за ове намене основати јавно предузеће или друштво капитала, док је ставом 4. прописано да се оснивачким актом јавног предузећа, односно друштва капитала из става 3. овог члана, односно уговором о давању на коришћење непокретности из става 2. овог члана том предузећу, односно друштву, у складу са законом, ближе одређују надлежност и поступак давања у закуп, односно на коришћење тих непокретности и остваривања прихода Републике Србије, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе по том основу (закупнина, добит и др.).

На основу увида у уговоре о давању на коришћење непокретности који су закључени између Јавног комуналног предузећа за јавне гараже и паркиралишта „Паркинг сервис“ Београд и града Београда као оснивача овог јавног предузећа и ценећи наведене одредбе Закона о јавној својини, мишљења смо да је наведено јавно предузеће корисник непокретности

наведених у предметним уговорима. Посебно истичемо да уговором о давању на коришћење непокретности са накнадом, ЈКП „Паркинг сервис“ Београд није стекло статус закупца, већ корисника непокретности имајући у виду члан 20. став 4. Закона о јавној својини којим је прописано да се тзв. комерцијалне непокретности преносе јавним предузећима оснивачким актом или уговором о давању на коришћење.“

Према томе, за непокретности за које је јавно предузеће корисник непокретности у јавној својини, у складу са Законом о јавној својини, обвезник пореза на имовину је то предузеће (а не ималац права јавне својине).

Јавно предузеће коме је претежна регистрована делатност комунална делатност – управљање јавним паркиралиштима, применом члана 12. став 1. тачка 11) Закона, ослобођено је плаћања пореза на имовину за објекте, односно делове објеката који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналне делатности управљања јавним паркиралиштима, под условом да их није уступио другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана. По нашем мишљењу, по наведеном основу јавно комунално предузеће које обавља делатност управљања јавним паркиралиштима пореско ослобођење може остварити за јавне гараже – у делу у коме служе за паркирање возила (гаражна места и гаражни боксови), за прилаз гаражним местима и гаражним боксовима и за наплату паркирања, под условом да их није уступило другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Међутим, нема основа да се применом члана 12. став

1. тачка 11) Закона оствари ослобођење за објекат који служи за административне потребе тог предузећа, за магацин, за аутоперионицу, за складиште, за сервис возила, и слично (па ни ако су посебни део гаражног објекта) јер је реч о објектима који нису непосредно намењени за обављање комуналне делатности.

2. Ко је обвезник пореза на имовину за стан у својини грађана на којем је конституисано право закупа у корист физичког лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00201/2018-04 од 3.4.2018. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. 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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) уређено је да се порез на имовину плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу члана 2. став 1. Закона, 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 постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) имаоца права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Према одредби члана 140. став 1. Закона о становању и одржавању зграда („Сл. гласник РС“, бр. 104/16), закупац на неодређено време стана у својини грађана, задужбина и фондација, који је то право стекао у складу са законом, односно по сили закона и стан користи по правном основу који може бити: уговор о закупу стана и/или одлука надлежног органа, односно правоснажно судско решење које замењује уговор о закупу стана (у даљем тексту: уговор о закупу), наставља са коришћењем тог стана у закуп на неодређено време до доношења решења о иселењу, односно решења о пресељењу.

Према томе, кад је на стану у својини грађана конституисано право закупа у корист физичког лица, у складу са законом којим је уређено становање, на неодређено време, порез на имовину плаћа се на право закупа, а не на право својине, а обвезник пореза је закупац стана. Дакле, у том случају не долази до двоструког опорезивања истог стана.

С тим у вези, нема законског основа да Вам се изврши повраћај до сада уплаћених средстава на име пореза на имовину за стан на коме имате право закупа на неодређено време у складу са законом којим је уређено становање, нити да се убудуће ослободите плаћања пореза по том основу.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода по основу продаје пољопривредних и шумских производа и услуга, које оствари носилац пољопривредног газдинства, односно лице које доприноси за обавезно социјално осигурање плаћа по решењу као осигураник по основу пољопривредне делатности у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање, односно лице које је корисник пољопривредне пензије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-297/2018-04 од 13.4.2018. год.)

Одредбом члана 85. став 1. тачка 15) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. 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 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима, у смислу тог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито приходи од продаје пољопривредних и шумских производа и услуга, као и узгајања и продаје печурака, пчелињег роја (пчела) и пужева.

Одредбом члана 85. став 12. Закона прописано је да изузетно од става 1. тачке 15) овог члана, не опорезују се приходи које физичко лице оствари од продаје пољопривредних и шумских производа и услуга, као и узгајања и продаје печурака, пчелињег роја (пчела) и пужева, које остваре физичка лица:

1) носиоци пољопривредног газдинства;

2) која доприносе за обавезно социјално осигурање плаћају по решењу као осигураници по основу пољопривредне делатности, у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање;

3) корисници пољопривредне пензије.

Порез на други приход обрачунава се и плаћа по одбитку, тако да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 99. став 1. тачка 9) и члан 101. Закона).

Законом о шумама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10, 93/12 и 89/15), одредбом члана 8. тачка 23), прописано је да шумски производи јесу сви производи шума и шумског земљишта (шумско дрвеће и жбуње и сви њихови делови; биомаса укупне шумске вегетације; цветови, семе, плодови, кора дрвета, корење; маховина, папрат, трава, трска, цвеће, лековито, ароматично и јестиво биље, друге биљке и њихови делови; гљиве; мед, смола; шушањ, тресет и хумус; травнати или пашњачки покривач; дивљач и остале животиње које живе у шуми).

Имајући у виду наведено, када физичко лице носилац пољопривредног газдинства, односно лице које доприносе за обавезно социјално осигурање плаћа по решењу као осигураник по основу пољопривредне делатности у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање, односно лице које је корисник пољопривредне

пензије, оствари приход од продаје шумских производа у које спадају производи у смислу Закона о шумама, не плаћа се порез на доходак грађана ни доприноси за обавезно социјално осигурање.

2. Порески третман прихода који физичко лице оствари у виду капиталног добитка по основу продаје непокретности која је стечена наслеђем у првом наследном реду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-161/2018-04 од 10.4.2018. год.)

Према одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. 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 и 113/17, у даљем тексту: Закон), капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 1) Закона прописано је да капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра се разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности када су стечени наслеђем у првом наследном реду.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03–УС и 6/15), који се односи на круг законских наследника, на основу закона, оставиоца наслеђују: његови потомци, његови усвојеници и њихови

потомци, његов брачни друг, његови родитељи, његови усвојиоци, његова браћа и сестре и њихови потомци, његови дедови и бабе и њихови потомци и његови остали преци.

Први наследни ред, према одредби члана 9. став 1. Закона о наслеђивању, чине оставиоचेви потомци и његов брачни друг. Према ставу 2. истог члана Закона о наслеђивању, оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Имајући у виду наведене законске одредбе, приход (као разлика између продајне и набавне цене непокретности) који физичко лице оствари по основу продаје непокретности која је стечена у првом наследном реду (у конкретном случају, након оставиочеве смрти, према оставинском решењу, брачни друг и деца оставиоца као наследници првог наследног реда наследили су по 1/3 непокретности – стана), није предмет опорезивања порезом на капитални добитак.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Поступање надлежног пореског органа у поступку принудне наплате пореза установљавањем хипотеке на непокретности пореског обвезника која се налази на територији друге општине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00255/2018-04 од 30.4.2018. год.)

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 30/18, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Одредбом члана 86. ЗПППА прописано је да ради обезбеђења пореског потраживања у принудној наплати пореза на стварима, односно имовинским правима пореског обвезника, установљава се законско заложно право у корист

пореског повериоца.

Порески поверилац је, у смислу овог закона, Република, односно јединица локалне самоуправе – за изворне јавне приходе које утврђује, наплаћује и контролише у јавноправном односу.

Залога траје до намирења пореског дуга или поништења пореског решења.

Одредбом члана 87. ЗПППА прописано је да Пореска управа решењем налаже:

- 1) попис покретних ствари;
- 2) попис непокретности;

3) забрану преноса новчаних средстава преко рачуна пореског обвезника отвореног код банке, осим у сврху измирења обавеза по основу пореза и упис забране у регистар блокираних рачуна који води надлежна организација;

3а) забрану исплате или преноса других врста прихода са текућих рачуна физичких лица до преноса средстава у сврху измирења обавезе по основу пореза;

3б) забрану исплате штедног улога до преноса средстава у сврху измирења обавезе по основу пореза;

4) забрану дужницима пореског обвезника да пореском обвезнику плате готовинске дугове и упис забране у одговарајући регистар;

5) забрану дужницима пореског обвезника да испуне друге обавезе према њему и упис забране у регистар покретних ствари.

Решење из става 1. овог члана истовремено се доставља пореском обвезнику и одговарајућим регистрима, дужницима пореског обвезника, односно банци, чиме постаје извршно.

По извршеном попису покретних ствари или непокретности, Пореска управа решењем налаже одговарајућем органу да изврши упис заложног права у регистар покретних ствари, односно непокретности.

Уз решење из става 3. овог члана, Пореска управа доставља записник о попису покретних ствари или непокретности из чл. 89. и 90. овог закона.

Решење из става 1. тач. 3), 4) и 5) и става 3. овог члана уписује се одмах по достављању, код надлежног органа, у заложни регистар покретних ствари, у регистар непокретности, односно у регистар блокираних рачуна, са датумом и тачним временом пријема.

Законско заложно право у корист Републике установљава се уписом у одговарајући регистар.

Одредбом члана 88. ЗПППА прописано је да после достављања решења из члана 87. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, пореском обвезнику није дозвољено да располаже предметима принудне наплате на којима је залога, односно хипотека успостављена.

Решењем о принудној наплати пореза из новчаних средстава пореског обвезника обустављају се све финансијске трансакције преко рачуна пореског обвезника, осим трансакција које се односе на намиривање пореза.

Решењем из члана 87. став 1. тач. 4) и 5) овог закона забрањује се дужницима да намирују своје обавезе према пореском обвезнику, од дана достављања тог решења.

Република стиче заложно право на стварима, којим се обезбеђује и потраживање у односу на споредна пореска давања, чији се приоритет одређује у складу са временом

уписа у регистар или временом обавештења дужника.

Одредбом члана 91. ЗПППА прописано је да Пореска управа, у року од два дана од дана намирења пореске обавезе, подноси захтев за брисање залог, односно хипотеке и обавештава банку и дужника пореског обвезника о престанку важења решења из члана 87. став 1. тач. 3)–5) и став 3. овог закона.

У року из става 1. овог члана Пореска управа обавештава и пореског обвезника о престанку важења решења о принудној наплати пореза.

Према томе, ради обезбеђења пореског потраживања у поступку принудне наплате пореза на стварима, односно имовинским правима пореског обвезника, установљава се законско заложно право у корист пореског повериоца – јединице локалне самоуправе. Залог траје до намирења пореског дуга или поништења пореског решења. Надлежни порески орган решењем налаже попис непокретности, а потом решењем налаже одговарајућем органу да изврши упис заложног права у регистар покретних ствари, односно непокретности.

С тим у вези, надлежни порески орган јединице локалне самоуправе може, ради обезбеђења пореског потраживања у поступку принудне наплате пореза на стварима, односно имовинским правима пореског обвезника, установити хипотеку на непокретности у власништву пореског обвезника, независно од тога да ли се предметна непокретност налази на територији јединице локалне самоуправе која спроводи поступак принудне наплате пореза.

2. Испуњавање услова у поступку одлагања плаћања дуговоног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00289/2018-04 од 30.4.2018. год.)

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 30/18, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

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

Порески обвезник одговара за испуњење пореске обавезе од момента када су настале чињенице за које је пореским законом прописано да стварају пореску обавезу.

Одредбе о пореској обавези примењују се и на обавезу плаћања споредних пореских давања, осим ако је овим законом

друкчије прописано.

Износ утврђеног пореза из става 1. овог члана сматра се дугованим порезом.

Одредбом члана 73. ст. 1–4. ЗПППА прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично одложити плаћање дуговоног пореза, под условом да плаћање дуговоног пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дуговоног пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дуговоног пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одредбом члана 74. ст. 1–6. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дуговоног пореза из

члана 73. став 3. овог закона, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дуговоног пореза чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. овог члана су:

1) хипотека на непокретности пореског обвезника;

2) залога на покретним стварима пореског обвезника;

3) неопозива банкарскагаранција;

4) јемство другог лица које је власник имовине;

5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;

6) меница авалирана од стране пословне банке.

Ако се дуговани порез обезбеђује средствима из става 2. тач. 1), 2) и 4) овог члана, средства обезбеђења не могу бити мања од 120% висине дуговоног пореза чија се наплата обезбеђује.

У поступку одлучивања о одлагању плаћања дуговоног пореза из члана 73. став 3. овог закона, Пореска управа одлучује из којих од предложених, односно од других, пореском обвезнику доступних средстава обезбеђења, из става 2. овог члана, ће се најефикасније наплатити дуговани порез и о томе обавештава пореског обвезника.

Доказ да је обезбедио средства обезбеђења из става 4. овог члана порески обвезник доставља Пореској управи као услов за потписивање споразума, односно доношење решења из члана 73. став 6. овог закона.

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника не захтева се испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате – ако дуговани порез из члана 73. став

3. овог закона, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице и предузетника – до 1.500.000 динара;
- 2) за физичко лице – до 200.000 динара.

Према члану 75. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Одредбом члана 2. Уредбе о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/2003, 61/2004 и 71/2005, у даљем тексту: Уредба) прописано је да плаћање дуга Пореска управа може да одложи пореском обвезнику (у даљем тексту: обвезник) ако дуг износи најмање, и то за:

- 1) физичко лице – 10% од опорезивих прихода у години која претходи години у којој је поднет захтев за одлагање;
- 2) предузетника и мало правно лице – 5% од укупног годишњег прихода исказаног у последњем финансијском извештају, односно годишњег паушалног прихода;
- 3) средња и велика правна лица – 5% од обртних средстава исказаних у последњем финансијском извештају.

Чланом 3. Уредбе је прописано да захтев за одлагање

плаћања дуга обвезник подноси надлежној организационој јединици Пореске управе. Уз захтев за одлагање плаћања дуга обвезник подноси доказе о испуњености услова из члана 2. ове уредбе, као и инструменте обезбеђења наплате дуга прописане чланом 74. ЗПППА.

Према томе, када на дан подношења захтева за одлагање плаћања, дуговани порез износи до 1.500.000 динара за правно лице и предузетника (при чему се у тај износ урачунавају обавезе по основу свих јавних прихода које наплаћује надлежни порески орган, као и неплаћена камата обрачуната у складу са ЗПППА), у том случају се од пореског обвезника не захтева испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. ЗПППА, као ни давање средстава обезбеђења наплате дуговоаног пореза.

Указујемо да ако на дан подношења захтева за одлагање плаћања дуговани порез по основу свих јавних прихода које наплаћује надлежни порески орган прелази износ од 1.500.000 динара за правно лице и предузетника, односно 200.000 динара за физичко лице, у поступку одлагања плаћања дуговоаног пореза од пореског обвезника захтеваће се испуњење услова прописаних Уредбом, као и давање средства обезбеђења наплате прописаних чланом 74. ЗПППА.

Напомињемо да је правни основ за доношење Правилника о поступању Пореске управе и пореског обвезника у поступку одлагања плаћања дуговоаног пореза на рате („Сл. гласник РС“, бр. 28/16) садржан у члану 12. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл.

гласник РС“, бр. 15/16), а у вези са чл. 10–12. наведеног Закона, као и да је тај Правилник важио у периоду од 4. марта до 4. јула 2016. године, када је порески обвезник могао да поднесе захтев за одлагање плаћања дугованог пореза на рате у складу са наведеним одредбама Закона о изменама и допунама.

3. Наслеђивање дугованог пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00080/2018-04 од 20.4.2018. год.)

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. 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 и 108/16, у даљем тексту: ЗППА) прописано је да се овај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, у поступцима у којима доносе пореске управне акте, укључујући и акте у управном поступку, за које је прописана примена овог закона.

Одредбама члана 22. ст. 1. и 2. ЗППА прописано је да пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, оставиочева пореска

обавеза се отписује.

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

Чланом 122. став 1. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95–др. закон, 18/2005–др. закон, 85/2012, 45/2013–др. закон, 55/2014, 6/2015 и 106/2015–др. закон, у даљем тексту: ЗВП) прописано је да кад суд утврди којим лицима припада право на наслеђе, огласиће та лица за наследнике Решењем о наслеђивању.

Правоснажно Решење о наслеђивању ће се доставити надлежном органу управе (члан 123. став 2. ЗВП).

Сагласно наведеном, у моменту смрти физичког лица – обвезника пореза на имовину, то лице престаје да буде носилац права и обавеза, дакле и обвезник пореза на имовину. Стога се утврђени, а ненаплаћени порез не може наплатити од тог лица. Сва права преминулог физичког лица – обвезника пореза на имовину која су подобна за наслеђивање прелазе на његове наследнике, а дугове тог лица до висине вредности наслеђене имовине, укључујући и неизмирену обавезу по основу пореза на имовину, испуњавају његови наследници у оквиру вредности наслеђене имовине.

Када суд утврди којим лицима припада право на наслеђе, огласиће та лица за наследнике Решењем о наслеђивању, а потом правоснажно Решење о наслеђивању доставља надлежној организационој јединици Пореске управе или

надлежном пореском органу јединице локалне самоуправе, како би наследници преминулог пореског обвезника били активно легитимисани за остваривање права и обавеза прописаних законом.

У конкретном случају, порески дуг су обавезни да испуне наследници који су наведени у Решењу о наслеђивању, али у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

АКЦИЗЕ

1. Да ли постоји обавеза обележавања контролном акцизном маркицом производа под називом „Рубинов вињак СОЛА“ који садржи 4,9% vol. и који би се пунио у металне лименке запремине 0,5 и 0,33 литара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00712/2017-04 од 19.4.2018. год.)

Одредбом члана 2. тачка 4) Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15, 103/15 и 108/16, у даљем тексту. Закон) прописано је да се акцизом опорезују алкохолна пића.

Према члану 12. став 1. Закона прописано је да се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића.

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

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

Одредбом члана 12а став 1. Закона прописано је да се акциза на алкохолна пића из члана 12. Закона плаћа по литри алкохолног пића, и то на:

1) ракије од воћа, грожђа, вина и друге воћне ракије са додатком екстракта биља, делова биља или пољопривредних производа;

2) ракије од житарица и осталих пољопривредних сировина;

3) остала јака алкохолна пића;

4) нискоалкохолна пића;

5) пиво.

Према ставу 2. истог члана Закона уређено је да се на алкохолна пића која су у паковању различитом од једног литра, акциза се плаћа сразмерно паковању.

Сагласно члану 18. став 1. Закона прописано је да је обвезник акцизе дужан да при производњи, пре увоза, односно пре стављања у промет цигарета, алкохолних пића и кафе намењене за крајњу потрошњу, осим пива, нискоалкохолних пића која садрже мање од 5% vol алкохола и цигарета које се користе за тестирање квалитета производа, обележи контролном акцизном маркицом сваки од тих производа посебно.

Према томе, у складу са наведеним законским одредбама, уколико се производ под називом, како се наводи у достављеном допису, „Рубинов вињак COLA“, који садржи 4,9% vol и који би се пунио у металне лименке запремине 0,5 и 0,33 литара, у складу са прописом о квалитету и другим

захтевима за алкохолна пића, сврстава у нискоалкохолна пића, обвезник акцизе, у конкретном случају, А.Д. РУБИН из Крушевца има обавезу обрачунавања и плаћања акцизе на износ акцизе прописан за нискоалкохолна пића, при чему за такав производ, сагласно Закону, не постоји обавеза обележавања контролним акцизним маркицама.

ЦАРИНЕ

1. Статус робе у поступку царинског складиштења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00285/2018-17 од 11.4.2018. год.)

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15, 108/16 и 113/17—др. закон) дефинисано је питање робе на коју се примењују мере царинског надзора и контроле, као и царински дозвољено поступање са робом или употреба робе. Роба која улази (која се уноси, односно допрема) у царинско подручје Републике Србије подлеже мерама царинског надзора, мора се пријавити и допремити царинском органу и мора јој се одредити царински дозвољено поступање или употреба. Чланом 84. овог закона прописано је да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак, док је чланом 117. истог закона прописано да се права и обавезе носиоца царинског поступка са економским дејством могу, под условима које утврди царински орган, пренети на друга лица која испуњавају услове за одговарајући поступак.

Што се тиче поступка царинског складиштења, ту указујемо на одредбу члана 128. Царинског закона где је поступак царинског складиштења дефинисан као смештај у царинско складиште, и то:

- стране робе, која у том случају не подлеже плаћању увозних дажбина, нити примени мера трговинске политике;
- домаће робе намењене извозу, која смештајем у

царинско складиште подлеже примени мера које се, у складу са посебним прописима, примењују на извоз те робе.

Напомињемо да страна роба смештена у поступак царинског складиштења може бити предмет уобичајеног поступања које се обавља ради очувања робе, побољшања њеног изгледа или квалитета, односно припреме за тржиште или даљу продају. При томе, уобичајена употреба обухвата радње наведене у Прилогу 24 Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10 ... 10/17).

Даље, још бисмо указали на то да пренос права својине над робом која се налази под царинским надзором, па самим тим и над робом која се налази у поступку царинског складиштења, према царинским прописима, није забрањен. Такође, указали бисмо и на чињеницу да Царинским законом није прописано да лице које је поднело претходни документ тј. документ за један царински поступак мора да поднесе и царински документ за нови поступак.

Такође, треба имати у виду и члан 104. Царинског закона, где стоји да стављањем робе у слободан промет, страна роба стиче царински статус домаће робе, те да стављање робе у слободан промет подразумева примену мера трговинске политике, испуњавање осталих формалности у вези са увозом робе и плаћање свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада у складу с царинским и другим прописима.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране одредбе царинских прописа, то је могућ пренос права својине над робом која се налази у поступку царинског складиштења, при чему није потребно предметну робу ставити у слободан промет, тј. роба и даље задржава свој царински статус стране

робе.

Истовремено, што се тиче спровођења наредног царинског поступка над предметним производом од стране дорадног центра (на који ће бити пренето право својине), напомињемо да уколико би се предметним производом третирано домаће семе, тај производ би претходно морао бити стављен у слободан промет, што подразумева примену мера трговинске политике, испуњавање осталих формалности у вези са увозом робе (подношење дозвола, одобрења и слично) и плаћање свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада у складу са царинским и другим прописима.

2. Да ли продаја робе физичком лицу у реекспортном пословању повређује било коју одредбу закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00006/2018-17 од 10.4.2018. год.)

Чланом 39. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 36/11–др. закон, 88/11 и 89/15–др. закон) прописано је да домаће лице робу купљену у другој држави или царинској територији не мора да увезе, ако се та роба, на основу уговора, непосредно испоручује у другу државу или царинску територију, као и да ова роба не мора да се стави у слободан промет, ако се та роба након спроведеног одговарајућег царинског поступка отпрема са територије Републике Србије.

Чланом 138. Царинског закона („Сл. гласник РС“, 18/10, 111/12, 29/15, 108/16, 113/17–др. закон) прописано је да роба стављена у поступак царинског складиштења може бити

предмет уобичајеног поступања које се обавља ради очувања робе, побољшања њеног изгледа или квалитета, односно припреме за тржиште или даљу продају.

У складу са чланом 295. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15, 44/16 и 10/17) прописано је да страна роба може бити предмет уобичајене употребе која обухвата радње које су прописане у Прилогу 24.

Тако је у Прилогу 24. предвиђено да се уобичајени облици руковања не дозвољавају ако би, по мишљењу царинских органа, таква радња могла да повећа ризик од преваре, како је, између осталог, прописано у тачки 16) да паковање, распакивање, промена амбалаже, пресипање и једноставно смештање и премештање у кутије, чак и ако то доводи до промене осмоцифрене тарифне ознаке Царинске тарифе, причвршћивање, уклањање или измена ознака, пломби, етикета, налепница са ценом и других сличних знакова за разликовање тачки, а тачком 19) да било који облик руковања, осим наведених у претходним тачкама овог прилога, чија је намера да се побољша изглед или тржишни квалитет увезене робе или да се она припреми за дистрибуцију или препродају, под условом да се тим радњама не мења природа или побољшава учинак оригиналне робе.

Што се тиче питања дали је куповина робе у иностранству ради њене даље продаје у иностранство физичким лицима у складу са законским прописима, мишљења смо да са аспекта царинских прописа није од значаја да ли ће се продаја робе вршити физичким или правним лицима, већ да се спроведе поступак извоза подношењем извозне царинске декларације и да се роба изнесе са царинског подручја Републике Србије у

сладу са одредбама Царинског закона.

При томе, није од утицаја чињеница да се извози део увезене робе, као ни то што су над робом у поступку складиштења вршене одређене радње на основу претходног одобрења царинског органа.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује резиденту Канаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00273/2018-04 од 20.4.2018. год.)

Како се наводи, резидентно правно лице (по основу кредита који је обезбеђен државном гаранцијом Републике Србије – Закон о гаранцији, „Сл. гласник РС“, бр. 91/10) исплаћује камату резиденту Канаде, финансијској институцији „Export Development Canada (EDC)“, која је 100 одсто у власништву Владе Канаде (њена функција је у подршци и развоју трговине између Канаде и других земаља и конкурентности Канаде на међународном тржишту), у вези са чим обавештавамо о следећем:

Законом о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 1. тачка 3) Закона, прописано је да се, уколико уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

Сходно члану 40а став 1. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује 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.

Између Републике Србије и Канаде закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 6/12, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 2014. године.

Напомињемо да Устав Републике Србије („Сл. 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 11. (Камата) ст. 1, 2 и 3. прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији – ово зато јер је исплатилац камате резидент Републике Србије), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Канаде) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Канади).

2. Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Канаде) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) изузима се од опорезивања у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) ако је оствари и стварно поседује:

1) Влада, политичка јединица или јединица локалне

самоуправе друге државе уговорнице (у конкретном случају, Канаде); или

2) Централна или Народна банка друге државе уговорнице (у конкретном случају, Канаде).“

С обзиром на изнето, у конкретном случају који се наводи у поднетом захтеву, камата коју у Републици Србији оствари резидент Канаде – финансијска институција „Export Development Canada (EDC)“, која је 100 одсто у власништву Владе Канаде, се, сходно члану 11. (Камата) став 2. Уговора, у Републици Србији опорезује стопом пореза по одбитку која износи 10 одсто од бруто износа камате (наведено, уз испуњење услова предвиђених Законом и Уговором – презентовање владине потврде о резидентности на прописаном обрасцу Републике Србије или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган Канаде, као и доказа о ствараном власништву прихода – камате). Уколико наведени услови нису испуњени, примениће се одредба члана 40. став 1. тачка 3) Закона.

Напомињемо да се, у конкретном случају, не може применити решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора према којем се камата изузима од опорезивања у Републици Србији и опорезује само у Канади и то из следећих разлога:

Камату, у конкретном случају, у циљу неопорезивања у Републици Србији, није остварила Влада, политичка јединица или јединица локалне самоуправе Канаде, као ни Централна или Народна банка Канаде (без обзира који је њен званичан назив) већ конкретна финансијска институција на коју се (иако је 100 одсто у власништву Владе Канаде – за разлику од уговора о избегавању двоструког опорезивања са неким другим

државама) не односи изузимање од опорезивања из члана 12. (Камата) став 3. Уговора.

2. Порески третман прихода нерезидентног правног лица – резидента Републике Аустрије оствареног од резидентног правног лица по основу накнаде од закупа брода

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-104/2018-04 од 2.4.2018. год.)

Према одредби члана 40. став 1. тачка 4) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари.

Сходно члану 71. ст. 1. и 3. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход остварен, односно исплаћен, а пореска пријава за порез по одбитку из става 1. овог члана подноси се у року од три дана од дана исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, нерезидентно правно лице – резидент Републике Аустрије (као закуподавац) и резидентно правно

лице (закупац) закључили су уговор о закупу брода (са правом откупа истог). Имајући у виду да резидентно правно лице није измиривало своје уговорене обавезе које се односе на исплату (доспеле) закупнине, између уговорних страна закључено је вансудско поравнање по основу ког је, од стране закупца – резидентног правног лица, извршена исплата закупнине, на нерезидентни рачун закуподавца – нерезидентног правног лица, у износу који је утврђен вансудским поравнањем.

Сагласно наведеном, имајући у виду одредбу члана 40. став 1. тачка 4) Закона, приход нерезидентног правног лица остварен од резидентног правног лица по основу уговора о закупу брода, предмет је опорезивања порезом по одбитку по стопи од 20%, уколико уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. Закона код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и да докаже да је стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину – у даљем тексту: Уговор („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Сл. 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.

Уговор, у члану 12. (Ауторске накнаде) став (2), тачка 2. предвиђа да се ауторске накнаде могу опорезивати и у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Републици Србији), у складу са законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије), али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице, разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада.

Сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став (3) тачка 2. Уговора, израз „ауторске накнаде“, у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења, између осталог, индустријске, комерцијалне или научне опреме.

Имајући у виду претходно наведено, приход који нерезидентно правно лице (резидент Републике Аустрије) оствари по основу закупнине (чији је износ, у конкретном случају, утврђен вансудским поравнањем), опорезује се у Републици Србији, и то по стопи од 10 одсто бруто износа накнаде, под условом да нерезидент (правно лице из Републике Аустрије) докаже статус резидента државе са којом Република Србија има закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Републике Аустрије) и да је нерезидент стварни власник прихода.

С тим у вези, резидентно правно лице (као исплатилац прихода) дужно је да у року од три дана од дана исплате закупнине нерезидентном правном лицу, поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПДПО/С – Пореска пријава за порез на

добит по одбитку, који је одштампан уз Правилник 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. 97/15 ... 20/18), као и да обрачуна и плати порез на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход исплаћен.

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ

У АПРИЛУ 2018. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о девизном пословању	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о допунама Закона о рачуноводству	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о допуни Закона о ревизији	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о изменама и допунама Закона о факторингу	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о изменама и допунама Закона о играма на срећу	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Законоизменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о изменама и допунама Закона о акцизама	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.

Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Немачке развојне банке KfW, Франкфурт на Мајни, по задужењу Јавног предузећа „Електропривреда Србије”, Београд (Пројекат обновљиве енергије Костолац – ветропарк)	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о изменама Закона о давању гаранције Републике Србије у корист ОТП банка Србија а.д. Нови Сад, Banca Intesa A.D. Beograd, NBG Bank Malta LTD, „Аик Банка” а.д. Ниш и Unicredit Bank Srbija a.d. Београд по задужењу Јавног предузећа „Србијагас” Нови Сад	Сл. <i>гласник РС</i> , бр. 30 од 20. априла 2018. год.
Закон о потврђивању измена и допуна Конвенције о привременом увозу	Сл. <i>гласник РС</i> – Међународни уговори, бр. 3 од 23. априла 2018. год.

Закон о потврђивању Финансијског уговора Железничка пруга Ниш–Димитровград између Републике Србије и Европске инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 3 од 23. априла 2018. год.
Закон о потврђивању Уговора о гаранцији (Пројекат техничко-путне станице (ТПС) Земун – фаза 1) између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 3 од 23. априла 2018. год.
Закон о потврђивању Мултилатералне конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 3 од 23. априла 2018. год.

Закон о потврђивању Споразума о зајму између КФВ, Франкфурт на Мајни и Републике Србије – Програм подстицања обновљиве енергије: Развој тржишта биомасе у Републици Србији (прва компонента)	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 3 од 23. априла 2018. год.
--	--

УРЕДБЕ

Уредба о издавању доплатне поштанске марке „КРОВ 2018”	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 13. априла 2018. год.
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „НЕДЕЉА ЦРВЕНОГ КРСТА”	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 13. априла 2018. год.
Уредба о изменама Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 27. априла 2018. год.

ОСТАЛО

Закључак Владе о укидању обавезне употребе печата у пословању предузетника, привредних друштава и других правних лица приватног права са Акционим планом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 28 од 12. априла 2018. год.
--	---

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна мишљења за примену финансијских прописа, главни уредник Горана Грозданић. – 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