



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 10
октобар 2023.
година LXIII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 2023.
година LXIII
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, потпредседник Владе и министар финансија

Уређивачки одбор
Ана Панчић, др Драган Демировић,
Снежана Карановић, Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

Уредник
Јасмина Кнежевић
jasmina.knezevic@mfin.gov.rs

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

Припрема
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2023 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

С А Д Р Ж А Ј
ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности уписан у регистар код надлежног органа односно организације коме престаје право на паушално опорезивање јер су престали разлози за паушално опорезивање односно измењени су услови који искључују право на паушално опорезивање.....9

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли обвезник ПДВ - инвеститор, који је закључио Уговор о посредовању са другим обвезником ПДВ, на основу којег обвезник ПДВ - пружалац услуга посредовања пружа обвезнику ПДВ - инвеститору услуге посредовања код промета посебних делова објекта, укључујући и друге услуге које су у вези са продајом, има право на одбитак претходног пореза уколико обвезник ПДВ - пружалац услуга посредовања није уписан у Регистар посредника прописан законом којим се уређује посредовање у промету и закупу непокретности? 13

2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ - продавац медицинске опреме даје на реверс, без накнаде, опрему на коришћење потенцијалним купцима - болницама и установама (у јавном или приватном сектору) и физичким лицима, како би се потенцијални купци уверили у квалитет опреме, могућност надоградње, односно како би се

потенцијалним купцима обезбедили услови за добијање одобрења надлежног органа за обављање, укључујући и дорегистрацију, здравствене делатности? 16

3. Порески третман промета услуга у случају када, према пословној политици Групе повезаних лица, лице са седиштем у Републици Чешкој (централни ентитет) пружа одређене рачуноводствене и административне услуге свим члановима Групе, при чему за један део тих услуга које се односе на све чланове Групе ангажује обвезника ПДВ - члана Групе са седиштем у Републици Србији 19

4. Порески третман промета услуга социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности 23

5. Да ли постоји обавеза обрачунавања ПДВ и исправке одбитка претходног пореза када код обвезника ПДВ који се бави производњом садница воћа на закупљеном земљишту настане мањак садница воћа из разлога што су ванредни временски услови током процеса производње - у пролеће 2023. године довели до фазе пред цветање и појаве биљних сокова чиме су саднице воћа постале неусловне за продају, о чему је сачињен записник фитосанитарног инспектора? 24

6. Порески третман промета услуге давања у закуп стана који обвезник ПДВ - закуподавац врши физичком лицу за потребе становања (домаћем или страном држављанину) односно услуге давања у закуп стана физичком лицу које стан неће користити за потребе становања већ за друге потребе 27

7. Порски третман услуге бесплатне правне помоћи када адвокат 50% накнаде за услугу остварује од јединице локалне самоуправе, а 50% од Републике Србије28

8. Порески третман промета јединствене туристичке услуге који обвезник ПДВ - туристичка агенција врши у Републици Србији домаћим путницима који путују у иностранство односно страним путницима који долазе у Републику Србију30

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли обвезник има право на умањење утврђеног пореза за пореску годину за 50% по основу пореског кредита за стан или кућу у којој је, према наводима из жалбе и доказом који је приложио уз жалбу, пријавио пребивалиште 5. марта те године?

У случају подношења жалбе на решење о утврђеном порезу на имовину за пореску годину којим обвезнику није утврђено право на порески кредит, да ли се то решење мења и пореска обавеза за ту годину утврђује без пореског кредита до промене пребивалишта, а од промене пребивалишта - са пореским кредитом, или та промена није од утицаја на порески кредит за пореску годину?.....33

2. Да ли се саставним делом земљишта сматра и не опорезује као објекат травнати терен на отвореном простору у нивоу земљишта, на фудбалском стадиону?36

3. Да ли порески обвезник - правно лице, применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, има право на

ослобођење од пореза на имовину за објекте у којима узгаја свиње ако му је претежна регистрована делатност Трговина на велико животињама (Г 46.23) и ако је регистровало огранак чија је претежна регистрована делатност Узгој свиња (А 01.46)?..... 38

4. Када се пореска обавеза утврђује за кућу за становање чији је једини власник физичко лице, шта чини корисну површину тог објекта? 42

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли послодавац губи право на коришћење пореског ослобођења за преостала новозапослена квалификована лица у случају када је започео обављање делатности у фебруару 2020. године и засновао радни однос са пет квалификованих новозапослених лица (по ком основу користи пореску олакшицу), тако да на дан 31. децембра 2020. године има пет квалификованих новозапослених лица, па након тога запосли четири лица за која не користи олакшицу, с тим да у току коришћења пореског ослобођења престане радни однос са једним квалификованим новозапосленим лицем? 45

2. Порески третман капиталног добитка који физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву 48

3. Опорезивање годишњим порезом на доходак грађана прихода физичких лица по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем 51

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Остваривање права на коришћење ослобођења од обавезе плаћања доприноса по основу запошљавања лица са инвалидитетом55

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја приликом пружања правних услуга од стране јавних извршитеља у вези наплате спорних потраживања које јавни извршитељи обављају у свом пословном простору? 59

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Рачуноводствени третман ликвидације повезаног лица у иностранству63

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру 2023. године73
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности уписан у регистар код надлежног органа односно организације коме престаје право на паушално опорезивање јер су престали разлози за паушално опорезивање односно измењени су услови који искључују право на паушално опорезивање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000171000 2023 10520 004 000 011 004 од 03.10.2023. год.)

1. Са сјановишића Закона о порезу на додату вредност

Одредбом члана 8. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) 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 богатства, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана ЗПДВ).

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

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

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

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

Сагласно наведеном, адвокат који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, дужан је да најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, испуњава и друге обавезе предвиђене Законом (да обрачунава и плаћа ПДВ, издаје рачуне, води евиденцију и др.). С тим у вези, примера ради, ако адвокат дана 7. децембра 2023. године оствари укупан промет у претходних 12 месеци у износу већем од 8.000.000 динара (што значи у периоду од 8. децембра 2022. године закључно са 7. децембром 2023. године), почев од 8. децембра 2023. године адвокат је обвезник ПДВ који има сва права и обавезе прописане Законом - да поднесе евиденциону пријаву, да искаже ПДВ у рачунима, да оствари право на одбитак претходног пореза и др.

2. Са сјановишиа Закона о порезу на доходак грађана

Према одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДГ), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети овим законом.

Према одредби члана 40. став 1. ЗПДГ, обвезник пореза на приходе од самосталне делатности уписан у регистар код надлежног органа, односно организације има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход (у даљем тексту: паушално опорезивање).

Сагласно одредбама члана 40. став 2. тач. 4) и 5) ЗПДГ, право на паушално опорезивање не може се признати обвезнику из става 1. овог члана чији је укупан промет у години која претходи години за коју се утврђује порез, односно чији је планирани промет када почиње обављање делатности већи од 6.000.000 динара, као и обвезнику који је евидентиран као обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности коме је утврђено право на паушално опорезивање овај начин опорезивања користи док се не утврди да су престали разлози за паушално опорезивање, односно да измењени услови искључују право на паушално опорезивање, у ком случају ће надлежни порески орган решењем наложити обвезнику вођење пословних књига од половине текуће године или од почетка наредне године (члан 42. ст. 4. и 5. ЗПДГ).

Сагласно одредби члана 42. став 6. ЗПДГ, предузетник паушалац коме престаје право на паушално опорезивање по

основу из члана 40. став 2. тачка 5) овог закона, дужан је да води пословне књиге најкасније од дана када постане обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, без утврђивања обавезе вођења пословних књига решењем надлежног пореског органа.

Имајући у виду наведене законске одредбе, предузетник коме је утврђено право на паушално опорезивање, овај начин опорезивања користи док се не утврди да су престали да постоје разлози за паушално опорезивање, односно да измењени услови искључују право на паушално опорезивање. Предузетник који је стекао статус обвезника пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у конкретном случају, остваривањем укупног промета већег од 8.000.000 динара), губи право на паушално опорезивање прихода од самосталне делатности даном стицања статуса обвезника пореза на додату вредност и дужан је да води пословне књиге најкасније од дана када постане обвезник пореза на додату вредност, без утврђивања обавезе вођења пословних књига решењем надлежног пореског органа.

Узимајући у обзир да се опорезивање не може вршити по истом основу два пута, приход који је обвезник остварио за период док је испуњавао услове да буде предузетник паушалац (док није изгубио статус паушалца јер је постао обвезник пореза на додату вредност) и за који период је измирио обавезе по основу јавних прихода, сматра се приходом од самосталне делатности који се паушално опорезује.

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

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли обвезник ПДВ - инвеститор, који је закључио Уговор о посредовању са другим обвезником ПДВ, на основу којег обвезник ПДВ - пружалац услуга посредовања пружа обвезнику ПДВ - инвеститору услуге посредовања код промета посебних делова објекта, укључујући и друге услуге које су у вези са продајом, има право на одбитак претходног пореза уколико обвезник ПДВ - пружалац услуга посредовања није уписан у Регистар посредника прописан законом којим се уређује посредовање у промету и закупу непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000280831 2023 10520 004 001 011 004 од 24.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у тексту: ЗПДВ), обвезник ПДВ који набављена добра, односно услуге у Републици користи или ће их користити за промет добара, односно услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици, има право да ПДВ обрачунат за промет добара, односно услуга претходног учесника у промету одбије као претходни порез, ако су испуњени и други услови прописани ЗПДВ. С тим у вези, обвезник ПДВ - инвеститор, који је закључио Уговор о посредовању са другим обвезником ПДВ, на основу којег обвезник ПДВ - пружалац услуга посредовања пружа обвезнику ПДВ - инвеститору услуге посредовања код промета посебних делова објекта, укључујући и друге услуге које су у вези са продајом (нпр. сачињавање плана

продаје и плана маркетиншких активности, праћење наплате, итд.), има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ - пружаоца услуга посредовања одбије као претходни порез, уз испуњење услова прописаних ЗПДВ. Напомињемо, околност да обвезник ПДВ - пружалац услуга посредовања није уписан у Регистар посредника прописан законом којим се уређује посредовање у промету и закупу непокретности, не представља услов за остваривање права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ - инвеститора.

Сагласно одредби члана 27. ЗПДВ, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. ЗПДВ, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

Рачуном из става 2. тачка 1) овог члана сматра се електронска фактура која је прихваћена, односно за коју се сматра да је прихваћена у складу са законом којим се уређује електронско фактурисање (члан 28. став 5. ЗПДВ).

Ако је електронска фактура из става 5. овог члана прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са овим законом, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана (члан 28. став 6. ЗПДВ).

Одредбом става 7. истог члана ЗПДВ прописано је да право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)-5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;

2) из члана 10. став 2. тачка 6) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 8. ЗПДВ).

2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ - продавац медицинске опреме даје на реверс, без накнаде, опрему на коришћење потенцијалним купцима - болницама и установама (у јавном или приватном сектору) и физичким лицима, како би се потенцијални купци уверили у квалитет опреме, могућност надоградње, односно како би се потенцијалним купцима обезбедили услови за добијање одобрења надлежног органа за обављање, укључујући и дорегистрацију, здравствене делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000258689 2023 10520 004 000 011 004 од 12.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. Закона. Промет услуга је и свако нечињење и трпљење. Са прометом услуга уз накнаду изједначава се употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно употреба добара у непословне сврхе пореског обвезника, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23, у даљем тексту: Правилник), између осталог, уређено је да се употребом

добара у непословне сврхе обвезника ПДВ сматра употреба добара која се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода обвезника ПДВ који врши промет те услуге. С тим у вези, када обвезник ПДВ - продавац медицинске опреме даје на реверс, без накнаде, опрему на коришћење потенцијалним купцима - болницама и установама (у јавном или приватном сектору) и физичким лицима, како би се потенцијални купци уверили у квалитет опреме, могућност надоградње, односно како би се потенцијалним купцима обезбедили услови за добијање одобрења надлежног органа за обављање, укључујући и дорегистрацију, здравствене делатности, није дужан да по том основу обрачуна ПДВ, с обзиром да је у овом случају реч о услугама употребе добара у пословне сврхе, тј. у циљу повећања прихода обвезника ПДВ - продавца медицинске опреме, што значи да промет тих услуга није предмет опорезивања ПДВ. Напомињемо, ако обвезник ПДВ изврши промет опреме лицу којем је претходно опрему дао на коришћење без накнаде (уз реверс), обвезник ПДВ - продавац медицинске опреме дужан је да за извршени промет опреме обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, промет опреме сматра се извршеним даном преноса права располагања на опреми примаоцу у складу са чланом 14. став 1. тачка 3) Закона, а не даном предаје опреме на коришћење из реверса.

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, 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 (члан 4. 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 (члан 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 5. став 4. Закона прописано је да се са прометом услуга уз накнаду изједначава:

1) употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно употреба добара у непословне сврхе пореског обвезника;

2) пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно друго пружање услуга без накнаде у непословне сврхе пореског обвезника.

Употреба добара из става 4. тачка 1) овог члана сматра се прометом услуга уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (члан 5. став 5. Закона).

Сагласно одредби члана 10. став 1. Правилника, употребом добара, у смислу члана 5. став 4. тачка 1) Закона, сматра се употреба добара која су део пословне имовине обвезника ПДВ:

1) за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица;

2) у непословне сврхе обвезника ПДВ.

Употребом добара из става 1. тачка 2) овог члана сматра се употреба добара која се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода обвезника ПДВ који врши промет те услуге (став 2. истог члана Правилника).

Промет добара, у складу са чланом 14. став 1. тачка 3) Закона, настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

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 обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

3. Порески третман промета услуга у случају када, према пословној политици Групе повезаних лица, лице са седиштем у Републици Чешкој (централни ентитет) пружа одређене рачуноводствене и административне услуге свим члановима Групе, при чему за један део тих услуга које се односе на све чланове Групе ангажује обвезника ПДВ - члана Групе са седиштем у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000204015 2023 10520 004 000 011 004 од 11.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ), место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. ЗПДВ, при чему је ЗПДВ уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. У случају када за одређивање места промета услуга које се пружају пореском обвезнику нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. ЗПДВ, местом промета услуга који се

врши пореском обвезнику 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 пребивалиште или боравиште.

Сагласно наведеном, у случају када, према пословној политици Групе повезаних лица, лице са седиштем у Републици Чешкој (централни ентитет) пружа одређене рачуноводствене и административне услуге свим члановима Групе, при чему за један део тих услуга које се односе на све чланове Групе ангажује обвезника ПДВ - члана Групе са седиштем у Републици Србији, местом промета услуге који врши обвезник ПДВ - члан Групе централном ентитету сматра се место седишта централног ентитета у Чешкој Републици. По основу пружања предметне услуге обвезник ПДВ - члан Групе са седиштем у Републици Србији нема обавезу обрачунавања ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ. Када централни ентитет - лице са седиштем у Чешкој Републици изврши промет наведених услуга обвезнику ПДВ - члану Групе са седиштем у Републици Србији, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ - члан Групе са седиштем у Републици Србији (уз услов да централни ентитет није обвезник ПДВ у Републици Србији). По основу тог промета обвезник ПДВ - члан Групе са седиштем у Републици Србији дужан је да, у својству пореског дужника из члана 10. став 1. тачка 3) ЗПДВ, обрачуна ПДВ у складу са ЗПДВ. ПДВ који је по том основу обрачунат у складу са ЗПДВ обвезник ПДВ - члан Групе са седиштем у Републици Србији има право да одбије као претходни порез ако су испуњени остали прописани услови.

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

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

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

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

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици (члан 10. став 1. тачка 3) ЗПДВ).

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

Према одредбама става 2. члана 12. ЗПДВ, 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.

Према одредби става 3. истог члана ЗПДВ, када услугу пружа страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе.

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 (члан 12. став 4. ЗПДВ).

Сагласно одредби члана 27. ЗПДВ, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. ЗПДВ, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог

члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

Право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)-5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законима да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана (члан 28. став 7. ЗПДВ).

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 8. истог члана Закона).

4. Порески третман промета услуга социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00377/2023-04 од 10.10.2023. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите,

као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности.

Према одредби члана 136. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23 и 60/23), која се примењује од 1. фебруара 2023. године, услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 11) Закона, сматрају се услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуге установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, под условом да су пружаоци услуга регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање тих услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

У складу са наведеним, почев од 1. фебруара 2023. године пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет из члана 25. став 2. тачка 11) Закона, поред установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, могу да остваре и сва друга лица (нпр. привредна друштва) која пружају услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, под условом да су пружаоци услуга - установе и друга лица регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање предметних услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

5. Да ли постоји обавеза обрачунавања ПДВ и исправке одбитка претходног пореза када код обвезника ПДВ који се бави производњом садница воћа на закупљеном земљишту настане мањак садница воћа из разлога што су ванредни временски услови током процеса производње - у пролеће 2023. године довели до фазе пред цветање и појаве биљних

сокова чиме су саднице воћа постале неусловне за продају, о чему је сачињен записник фитосанитарног инспектора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000207468 2023 10520 004 001 011 004 од 06.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), са прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, сваки други промет добара без накнаде и исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије, при чему се узимање добара, односно сваки други промет добара сматра прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачуна у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак приходног пореза.

Узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, које се изједначава са прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачуна у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза, сматра се сопственом потрошњом. Сопственом потрошњом сматра се и мањак добара, осим мањка који се сматра расходом на који се не плаћа ПДВ у складу са Законом и мањка који се може правдати вишом силом или другим оправданим разлогом (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), који се доказује актом надлежног органа, односно организације.

У складу са наведеним, када код обвезника ПДВ који се бави производњом садница воћа на закупљеном земљишту тако

што врши калемљење калем гранчица и калемљене саднице гаји једну или две године док не достигну потребну величину, односно зрелост погодну за вађење и продају у циљу садње код купца, настане мањак садница воћа, у конкретном случају, из разлога што су ванредни временски услови током процеса производње - у пролеће 2023. године довели до фазе пред цветање и појаве бильних сокова чиме су саднице воћа постале безусловне за продају, о чему је сачињен записник фитосанитарног инспектора, не доводи до настанка обавезе обрачунавања ПДВ нити до обавезе исправке одбитка претходног пореза по основу тог мањка.

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.

Са прометом добара уз накнаду изједначава се:

1) узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица;

2) сваки други промет добара без накнаде;

3) исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно,

независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза.

У складу са чланом 8. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 723, 15/23 и 60/23, у даљем тексту: Правилник), узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра се узимање добара која су део пословне имовине обвезника ПДВ за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица (у даљем тексту: сопствена потрошња).

Сопственом потрошњом сматра се и мањак добара, осим мањка који се сматра расходом на који се не плаћа ПДВ у складу са Законом и мањка који се може правдати вишом силом или другим оправданим разлогом (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), који се доказује актом надлежног органа, односно организације (члан 8. став 2. Правилника).

6. Порески третман промета услуге давања у закуп стана који обвезник ПДВ - закуподавац врши физичком лицу за потребе становања (домаћем или страном држављанину) односно услуге давања у закуп стана физичком лицу које стан неће користити за потребе становања већ за друге потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000166520 2023 10520 004 000 011 004 од 06.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), на промет услуге давања у закуп стана, који обвезник ПДВ - закуподавац врши физичком лицу за потребе становања (домаћем или страном држављанину), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ - закуподавац нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

На промет услуге давања у закуп стана физичком лицу које стан неће користити за потребе становања, већ за друге потребе, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом. Обвезник ПДВ - закуподавац који врши промет наведене услуге има право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметне услуге 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза, односно да се ПДВ не плаћа на промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

7. Порски третман услуге бесплатне правне помоћи када адвокат 50% накнаде за услугу остварује од јединице локалне самоуправе, а 50% од Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000174118 2023 10520 004 000 011 005 од 06.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), основица за обрачунавање ПДВ код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. С тим у вези, када обвезник ПДВ - адвокат пружа бесплатну правну помоћ у складу са Законом о бесплатној правној помоћи („Службени гласник РС“, бр. 87/2017), при чему 50% накнаде за услугу остварује од јединице локалне самоуправе, а 50% од Републике Србије, дужан је да за промет услуге обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ - адвокат остварује за промет услуге, без ПДВ.

Напомињемо, извор новчаних средстава из којих се остварује накнада за наведену услугу адвоката није од утицаја на опредељивање њеног пореског третмана.

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

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 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући

субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредбом члана 39. став 2. Закона о бесплатној правној помоћи, кад бесплатну правну помоћ пружају адвокати или кад се саставља јавнобележничка исправа или посредује у решавању спора, јединица локалне самоуправе сноси 50% накнаде за пружање бесплатне правне помоћи или састављање јавнобележничке исправе или посредовање у решавању спора, док 50% накнаде сноси Република Србија, преко министарства.

8. Порески третман промета јединствене туристичке услуге који обвезник ПДВ - туристичка агенција врши у Републици Србији домаћим путницима који путују у иностранство односно страним путницима који долазе у Републику Србију (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-383/2023-04 од 06.10.2023. 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, 153/20 и 138/22, у у даљем тексту: Закон), туристичком агенцијом, у смислу овог закона, сматра се обвезник који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путовања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе. Туристичке услуге које пружа туристичка агенција сматрају се, у смислу овог закона, јединственом услугом. Место промета јединствене туристичке услуге је 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. Јединствена туристичка услуга чије је место промета у Републици Србији, у складу са Законом, опорезује се по општој пореској стопи од 20%.

Према томе, с обзиром на то да је место промета јединствене туристичке услуге 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), што значи да је за одређивање места промета те услуге ирелевантно да ли се услуга пружа домаћим или страним путницима, односно да ли се фактички реализује у Републици Србији или у иностранству, на промет јединствене туристичке услуге који обвезник ПДВ - туристичка агенција врши у Републици Србији, у складу са Законом, домаћим путницима који путују у иностранство, односно страним путницима који долазе у Републику Србију, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 20% и плаћа 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 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.

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

Сагласно одредби члана 35. став 1. Закона, туристичком агенцијом, у смислу овог закона, сматра се обвезник који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путовања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе (у даљем тексту: претходне туристичке услуге).

Туристичке услуге које пружа туристичка агенција сматрају се, у смислу овог закона, јединственом услугом (члан 35. став 2. Закона).

Место промета јединствене туристичке услуге је 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 (став 3. истог члана Закона).

Према одредби члана 35. став 7. Закона, туристичка агенција за туристичке услуге из става 1. овог члана не може да исказује ПДВ у рачунима или другим документима и нема право на одбитак претходног пореза на основу претходних туристичких услуга које су јој исказане у рачуну.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли обвезник има право на умањење утврђеног пореза за пореску годину за 50% по основу пореског кредита за стан или кућу у којој је, према наводима из жалбе и доказом који је приложио уз жалбу, пријавио пребивалиште 5. марта те године?

У случају подношења жалбе на решење о утврђеном порезу на имовину за пореску годину којим обвезнику није утврђено право на порески кредит, да ли се то решење мења и пореска обавеза за ту годину утврђује без пореског кредита до промене пребивалишта, а од промене пребивалишта - са пореским кредитом, или та промена није од утицаја на порески кредит за пореску годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000273813 2023 10520 004 000 011 001 од 12.10.2023. год.)

Према одредби члана 13. ст. 1. и 2. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, 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. Ако на једној кући за становање или стану има више обвезника, право на умањење утврђеног пореза има сваки обвезник који у тој кући за становање или стану станује чије пребивалиште је пријављено у тој кући или стану, у висини сразмерној његовом уделу у праву на тој кући за становање или стану у односу на износ за који се порез умањује, у складу са ставом 1. овог члана.

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).

Промене у току пореске године од значаја за висину обавезе по основу пореза на имовину не утичу на утврђивање пореске обавезе за ту годину истом обвезнику (који води, односно који не води пословне књиге), осим у случајевима из члана 12. ст. 3. и 4. овог закона, односно промене корисне површине непокретности у току пореске године (члан 33. став 5. Закона).

Одредбама члана 12. Закона уређена су ослобођења од пореза на имовину.

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).

Ако обвезнику из става 2. овог члана у току пореске године настане пореска обавеза, након чега укупна пореска основица за све његове непокретности на територији јединице локалне самоуправе прелази износ од 400.000 динара, престаје право на пореско ослобођење из става 2. овог члана и порез се утврђује за све непокретности обвезника на тој територији почев од настанка пореске обавезе (члан 12. став 3. 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).

За имовину за коју је поднео пореску пријаву у складу са овим законом, односно за коју се не подноси пореска пријава у складу са чланом 33б став 1. овог закона, обвезник који не води

пословне књиге дужан је да поднесе пореску пријаву ако је дошло до промене од утицаја на висину пореске обавезе за ту имовину, о којој нису садржани подаци у поднетој пореској пријави или у другим подацима које је јавни бележник доставио надлежном органу јединице локалне самоуправе у складу са чланом 33б став 3. овог закона (члан 33г став 2. Закона).

Пријава из става 2. овог члана подноси се од 1. до 31. јануара пореске године која следи години у којој је дошло до промене која се пријављује, осим у случају из члана 33в став 1. тач. б) до 8) овог закона (члан 33г став 3. Закона).

Према томе, да би се физичком лицу - обвезнику пореза на имовину признало право на порески кредит за кућу или стан, за коју је пореска обавеза конкретног обвезника постојала на дан 1. јануара пореске године, па се порез утврђује за период од 1. јануара до 31. децембра те године, потребно је да обвезник у тој кући или стану станује и да у њој има пријављено пребивалиште почев од 1. јануара пореске године, као дана од када се том лицу за ту пореску годину утврђује порез на имовину.

За кућу или стан за коју је пореска обавеза конкретног физичког лица постојала на дан 1. јануара пореске године, али је обвезник у току пореске године у њој пријавио пребивалиште, не остварује се порески кредит за ту пореску годину. Промена пребивалишта у току пореске године (како наводите, физичко лице је пријавило пребивалиште 5. марта 2023. године) јесте промена која, у смислу члана 33. став 5. Закона, не утиче на утврђивање пореске обавезе за ту (у конкретном случају 2023.) пореску годину.

С тим у вези, нема законског основа да се обвезнику порез на имовину за кућу или стан за коју је пореску обавезу имао на дан 1. јануара пореске године, а у којој је пријавио пребивалиште у току пореске године, порез за ту годину утврди без пореског кредита до дана пријаве пребивалишта, а од тог дана до истека пореске године - са пореским кредитом.

2. Да ли се саставним делом земљишта сматра и не опорезује као објекат травнати терен на отвореном простору у нивоу земљишта, на фудбалском стадиону?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000273469 2023 10520 004 001 011 001 од 12.10.2023. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 6) државину непокретности на којој 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. тог 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).

Према одредби члана 2б став 1. тачка 1) Закона, саставним делом земљишта, у смислу предмета опорезивања порезом на имовину, сматра се и не опорезује као објекат - стаза и други отворени простор прекривен шљаком, асфалтом, бетоном, плочама или другим чврстим материјалом у нивоу земљишта, отворени простор за паркирање, колски прилаз објекту, отворени полигон - писта за обуку кандидата за возаче и возача, осим линијских инфраструктурних објеката у складу са законом којим се уређују планирање и изградња.

Према одредби члана 145. Закона о спорту („Службени гласник РС“, бр. 10/16, у даљем тексту: Закон о спорту), спортски објекти су уређене и опремљене површине и објекти намењени обављању спортских активности. Спортски објекат, поред простора намењеног спортским активностима, може да има и пратећи простор (санитарни, гардеробни, спремишни, гледалишни и др.) и уграђену опрему (грађевинску и спортску). Затворени спортски објекти јесу објекти који представљају физичку, функционалну и техничко-технолошку целину са свим инсталацијама, постројењима и опремом намењени за обављање одређених спортских активности (хале, базени, балон сале и сл.). Отворени спортски терени јесу посебно уређене површине намењене за обављање одређених спортских активности (трим стазе, скијалишта, планинарске стазе и пешачки путеви, бицикличке стазе, плаже и сл.).

Имајући у виду наведено, када је затрављени спортски терен за фудбал унутар затвореног спортског објекта (нпр. хале, дворане...), па је његов саставни део јер са њим чини физичку, функционалну и техничко-технолошку целину, предмет опорезивања порезом на имовину је затворени спортски објекат (чија се корисна површина утврђује на начин из члана 6. став 2. тачка 2) Закона, што значи да се у њу урачунава и површина тог терена с обзиром на то да представља површину између унутрашњих страна ободних зидова тог затвореног објекта) са припадајућим земљиштем.

На грађевинске објекте (нпр. гардеробе, службене просторије, трибине за гледаоце...), што подразумева и објекте који се налазе поред терена за фудбал, порез на имовину се плаћа, било да су у функцији спортске активности или не (нпр. стан за раднике обезбеђења).

Неизграђено затрављено земљиште које је намењено и служи као терен за фудбал, као отворени простор испод кога нема објеката и водова насталих изградњом, по нашем мишљењу, није грађевински објекат већ земљиште, па се порез на имовину плаћа на земљиште.

Неизграђено затрављено земљиште које је намењено и служи као терен за фудбал, као отворени простор испод кога су изграђене пратеће инсталације у функцији тог терена (на пример, шахт са пумпном станицом за атмосферску воду, ретензијом за кишницу, подземним дренажним цевима и упојним јарковима за одвођење површинских вода у реципијент, громобранском инсталацијом...), по нашем мишљењу, код утврђивања пореза на имовину сматра се пословним објектом.

3. Да ли порески обвезник - правно лице, применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, има право на ослобођење од пореза на имовину за објекте у којима узгаја

свиње ако му је претежна регистрована делатност Трговина на велико животињама (Г 46.23) и ако је регистровало огранак чија је претежна регистрована делатност Узгој свиња (А 01.46)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000219770 2023 10520 004 000 011 005 од 20.9.2023. год.)

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/2, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на непокретности - објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу.

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).

Објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) овог закона, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба (члан 12б Закона).

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 567. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21, у даљем тексту: ЗОПД) прописано је да је огранак привредног друштва (у даљем тексту: огранак) издвојени организациони део привредног друштва на територији Републике Србије преко кога друштво обавља делатност у складу са законом.

Огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва (члан 567. став 2. ЗОПД).

Привредно друштво неограничено одговара за обавезе према трећим лицима које настану у пословању његовог огранка (члан 567. став 3. ЗОПД).

Према одредбама члана 568. став 1. и став 2. тачка 3) ЗОПД, огранак се образује одлуком коју доноси скупштина, односно ортаци или комплементари, ако оснивачким актом, односно статутом није

другачије одређено. Одлука из става 1. овог члана садржи нарочито претежну делатност огранка, која се може разликовати од претежне делатности друштва.

Према Уредби о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10) - Класификацији делатности која је њен саставни део, Трговина на велико животињама разврстана је у Сектор Г - Трговина на велико и трговина на мало; поправка моторних возила и мотоцикала, у области/грани/групи 46.23. Тај сектор обухвата трговину свим врстама робе на велико и на мало (продаја без прераде) и пружање услуга при продаји робе. Трговина на велико и трговина на мало представљају последње фазе у дистрибуцији робе. Узгој свиња разврстан је у Сектор А - Пољопривреда, шумарство и рибарство, у области/грани/групи 01.46.

Имајући у виду да огранак привредног друштва нема својство правног лица, обвезник пореза на имовину за објекте у којима огранак тог привредног друштва врши узгој свиња је привредно друштво као власник тих објеката.

Један од услова да привредно друштво, као обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, за објекте за примарну пољопривредну производњу оствари пореско ослобођење применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона - јесте да је том друштву пољопривреда претежна регистрована делатност.

Стога, нема законског основа да привредно друштво чија је претежна регистрована делатност 46.23 Трговина на велико животињама, као обвезник пореза на имовину, оствари пореско ослобођење из члана 12. став 1. тачка 10) Закона, па ни у случају када је то привредно друштво у месту где се налазе објекти за узгој свиња који су предмет опорезивања, регистровало огранак чија је претежна делатност 01.46 Узгој свиња и који те објекте фактички користи за узгој свиња.

4. Када се пореска обавеза утврђује за кућу за становање чији је једини власник физичко лице, шта чини корисну површину тог објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000186047 2023 10520 004 000 011 003 од 10.8.2023. год.)

Према одредби члана 6. став 2. тачка 2) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), корисна површина за објекат је збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта (из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, степеништа изван габарита објекта, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника посебних делова истог објекта, осим површине испод носећих зидова и носећих стубова који пролазе кроз објекат који су истовремено посебан и заједнички део објекта), а за објекат који нема хоризонталну подну површину или ободне зидове корисна површина је површина његове вертикалне пројекције на земљиште.

Према одредби члана 33. став 2. тачка 1) Закона, обвезнику који не води пословне књиге порез на имовину утврђује решењем порески орган на чијој територији се налази непокретност за коју се утврђује порез.

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).

Решење о утврђивању пореза на имовину обвезнику који не води пословне књиге, на основу података у пореској пријави и других података којима располаже, надлежни порески орган може донети непосредним одлучивањем, без претходног изјашњавања

обвезника о чињеницама које су од значаја за одлучивање (члан 33. став 4. Закона).

Према одредби члана 43. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22, 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.

Порески обвезник дужан је да, на захтев Пореске управе и у разумном року који она одреди, пружи све расположиве информације, неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање. Пореска управа може да захтева од других лица, привредних субјеката, банака, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе да, у разумном року који она одреди, пруже расположиве информације, као и податке од значаја за предузимање активности из делокруга надлежности Пореске управе (члан 45. став 1. ЗПППА).

Имајући у виду да је корисна површина за објекат збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта из које су, између осталог, искључене површине степеништа изван габарита објекта, када се пореска обавеза утврђује за кућу за становање чији је једини власник физичко лице, корисну површину тог објекта чини збир подних површина између унутрашњих страна

ободних зидова објекта укључујући и површину степеништа које није изван габарита објекта, односно површину степеништа које је унутар ободних зидова објекта. Када се степениште које се укључује у корисну површину објекта састоји, како у захтеву наводите, од два крака и одмаралишта/подеста, у корисну површину објекта се укључују површине оба крака тог степеништа, као и површина одмаралишта тј. збир хоризонталних површина степеника и површине одмаралишта/подеста.

У корисну површину објекта се, по нашем мишљењу, укључује и површина коју у захтеву за мишљење називате „ајнфорт“ ако она по својој суштини представља просторију која је, како из захтева произлази, са двеју страна омеђена зидовима, са уличне стране капијом, а са дворишне стране вратима кроз која се излази у двориште, при чему се у том простору налазе улазна врата у приземни део куће и степениште ка спратном делу куће за становање. Та површина се укључује у корисну површину објекта независно од чињенице да се делом налази испод косине степеништа тј. њено урачунавање у корисну површину објекта није условљено висином „слободног“ простора која се налази изнад његове подне површине.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе врши утврђивање обавезе по основу пореза на имовину на основу података из пореске пријаве, података из евиденција надлежних органа и других података којима располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе, што значи да уколико тај орган не располаже свим чињеницама неопходним за правилно утврђивање основице пореза на имовину (нпр. не располаже податком о корисној површини објекта која је један од елемената неопходних за правилно утврђивање основице пореза), односно пореске обавезе по том основу, потребне чињенице може утврдити путем прикупљања исправа и информација од пореског обвезника, трећих лица, путем увиђаја, као и на сваки други начин којим се недостајуће чињенице могу утврдити.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли послодавац губи право на коришћење пореског ослобођења за преостала новозапослена квалификована лица у случају када је започео обављање делатности у фебруару 2020. године и засновао радни однос са пет квалификованих новозапослених лица (по ком основу користи пореску олакшицу), тако да на дан 31. децембра 2020. године има пет квалификованих новозапослених лица, па након тога запосли четири лица за која не користи олакшицу, с тим да у току коришћења пореског ослобођења престане радни однос са једним квалификованим новозапосленим лицем?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 178785 2023 10520 004 000 011 004 од 13.10.2023. год.)

Према наводима из дописа, привредно друштво је основано у фебруару 2020. године. На дан 31. децембра 2020. године привредно друштво је имало пет запослених за које је послодавац користио олакшицу по основу запошљавања квалификованих новозапослених лица. Даље, указује се да су се након тога у привредном друштву запослила још четири лица за које послодавац није користио олакшицу, тако да је 31. јула 2021. године у привредном друштву било запослено укупно девет запослених, и то петоро квалификованих новозапослених лица за које је послодавац користио олакшицу и четворо за које није користио олакшицу. Наводи се да је на дан 31. јула 2021. године престао радни однос једном квалификованом новозапосленом лицу по основу чијег запошљавања је послодавац користио олакшицу, тако да је смањен број запослених на осам запослених, и то четворо квалификованих новозапослених лица за које је послодавац користио олакшицу и четворо по основу чијег запошљавања није користио олакшицу.

Према одредби члана 21ж став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), послодавац који заснује радни однос са лицем које се у складу са одредбама ст. 5. и 6. овог члана може сматрати квалификованим новозапосленим (у даљем тексту: квалификовано новозапослено лице) ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде квалификованог новозапосленог лица, за зараду исплаћену закључно са 31. децембром 2022. године.

Према члану 21ж став 9. Закона, пореско ослобођење из става 1. овог члана може да оствари и послодавац који започне обављање делатности после 31. децембра 2019. године.

Одредбом члана 21ж став 12. Закона прописано је да, изузетно од става 11. овог члана, ако у току коришћења пореског ослобођења послодавац из става 9. или става 10. овог члана смањи број запослених у односу на дан 31. децембар године у којој је започео обављање делатности, престанком радног односа лица које се не сматра квалификованим новозапосленим лицем, губи право да користи пореско ослобођење за онај број квалификованих новозапослених лица за колико је смањен број запослених у односу на дан 31. децембар године у којој је започео обављање делатности, при чему, у случају када је пореско ослобођење остварено за више квалификованих новозапослених лица, прво губи ослобођење за оно квалификовано новозапослено лице са којим је раније засновао радни однос.

Чланом 6. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 118/21, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) измењен је члан 21ж Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 44/21), тако да

је одредбом става 12. тог члана прописано да ако у току коришћења пореског ослобођења послодавац смањи број запослених у односу на дан 31. децембар године у којој је започео обављање делатности, престанком радног односа лица које се не сматра квалификованим новозапосленим лицем, губи право да користи пореско ослобођење за онај број квалификованих новозапослених лица за колико је смањен број запослених у односу на дан 31. децембар године у којој је започео обављање делатности, при чему, у случају када је пореско ослобођење остварено за више квалификованих новозапослених лица, прво губи ослобођење за оно квалификовано новозапослено лице са којим је раније засновао радни однос. Одредбом члана 24. Закона о изменама и допунама прописано је да за послодавца који користи пореску олакшицу из члана 21ж Закона о порезу на доходак грађана, начин утврђивања смањења броја запослених вршиће се по одредбама члана 6. овог закона.

Имајући у виду одредбу члана 21ж став 12. Закона, ако у току коришћења пореског ослобођења послодавац који започне обављање делатности после 31. децембра 2019. године смањи број запослених у односу на дан 31. децембар године у којој је започео обављање делатности, престанком радног односа лица које се не сматра квалификованим новозапосленим лицем, губи право да користи пореско ослобођење за онај број квалификованих новозапослених лица за колико је смањен број запослених у односу на дан 31. децембар године у којој је започео обављање делатности.

Дакле, послодавац који започне обављање делатности у фебруару 2020. године и заснује радни однос са пет квалификованих новозапослених лица (по ком основу користи пореску олакшицу), тако да на дан 31. децембра 2020. године (у којој години је започео обављање делатности) има пет квалификованих новозапослених лица па након тога запосли четири лица за која не користи олакшицу (дакле, има укупно девет запослених), с тим да у току коришћења пореског ослобођења престане радни однос са једним квалификованим новозапосленим лицем (у конкретном

случају, радни однос престане 31. јула 2021. године), послодавац не губи право на коришћење пореског ослобођења за преостала новозапослена квалификована лица (у конкретном случају, за четири квалификована новозапослена лица). Наиме, послодавац у том случају није смањио број запослених у односу на дан 31. децембар 2020. године (у којој години је започео обављање делатности) када је имао пет запослених, с обзиром да је по престанку радног односа са једним квалификованим новозапосленим лицем послодавац имао укупно осам запослених.

2. Порески третман капиталног добитка који физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 194822 2023 10520 004 000 01 003 од 10.10.2023. год.)

Како наводите, физичко лице АА је резидент Републике Србије и власник је 57,45% удела у привредном друштву ББ, непрекидно од 2006. године. Указујете да је наведени удео стечен куповином капитала од Агенције за приватизацију, отплатом купопродајне цене на 6 рата, а од исплате последње рате прошло је више од 10 година, односно наведени удео је у власништву физичког лица АА дуже од 16 година. Даље, наводите да би физичко лице АА закључило уговор о продаји наведеног удела у привредном друштву ББ, са другим привредним друштвом ЦЦ, које је у конкретном случају повезано правно лице у којем физичко лице АА има 65% власништва, док преосталих 35% власништва имају привредно друштво ДД (17,5%) и физичко лице ЕЕ (17,5%) који су резиденти Републике Србије.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11,

91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

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

Право на пореско изузимање код продаје права, односно удела из става 1. тачка 5) овог члана, у случају када је током периода власништва долазило до промене процента права, односно учешћа у капиталу, обвезник може да оствари у односу на процентуални део права који је непрекидно најмање десет година имао у власништву, односно део удела по основу кога је непрекидно најмање десет година имао право учешћа у капиталу, у проценту који је једнак проценту који је иницијално стечен најмање десет година пре продаје права, односно удела (члан 72а став 2. Закона).

Према одредби члана 59. став 2. 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 - др. пропис, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон о порезу на добит), лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона о порезу на добит, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона о порезу на добит).

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана (члан 59. став 5. Закона о порезу на добит).

Према ставу 6. истог члана Закона о порезу на добит, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

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

Дакле, када физичко лице удео у привредном друштву резиденту Републике Србије, који (удео) је пре преноса имало у свом власништву непрекидно најмање десет година, у предметном случају пренесе уз накнаду другом привредном друштву резиденту Републике Србије, које је повезано лице у складу са законом којим се уређује порез на добит правних лица, приход који по том основу

оствари као разлику између продајне и набавне цене удела начелно не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

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

3. Опорезивање годишњим порезом на доходак грађана прихода физичких лица по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-453/2023-04 од 06.10.2023. год.)

Одредбом члана 55. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је да опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине чини разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 56. Закона, обвезнику - аутору, односно носиоцу сродног права признају се нормирани трошкови у висини од 50%, 43% и 34% од бруто прихода.

Обвезнику - аутору и носиоцу сродних права, на његов захтев, уместо нормираних, признаће се стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе (члан 57. став 2. Закона).

Одредбом члана 85. став 3. Закона прописано је да опорезиви приход за приходе из става 1. овог члана чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Према одредбама члана 87. став 1. Закона, годишњим порезом на доходак грађана опорезује се доходак физичких 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) резидената - доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави;

2) нерезидената - доходак остварен на територији Републике Србије.

Према одредбама члана 87. став 2. Закона, дохотком се сматра годишњи збир:

1) зарада из чл. 15а до 15в овог закона;

2) опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 41. Закона;

3) опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона;

4) опорезивог прихода од непокретности из члана 65в Закона;

5) опорезивог прихода од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. Закона;

6) опорезивог прихода спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;

6а) опорезивог прихода од пружања угоститељских услуга из члана 84б Закона;

7) опорезивих других прихода из члана 85. Закона;

8) прихода по основима из тач. 1) до 6) и тачке 7), остварених и опорезованих у другој држави за обвезнике из члана 87. став 1. тачка 1) Закона.

Према одредби члана 87. став 3. Закона, зараде из става 2. тачка 1) овог члана и опорезиви приходи из тачке 2) тог става у вези са чланом 41. овог закона и тач. 3), 6) и 7) тог става умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на те приходе у Републици Србији на терет лица које је остварило зараду,

односно опорезиве приходе, а опорезиви приходи из тачке 2) тог става у вези са чланом 33. став 2. овог закона и тач. 4), 5) и 6а) тог става умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији. За предузетнике који су се определили за личну зараду, зарада се умањује за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на те приходе у Републици Србији на терет предузетника који се определио за зараду, а опорезиви приход из члана 33. став 2. овог закона који оствари од самосталне делатности умањује се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији.

Према одредбама члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21) и одредби члана 21. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 118/21, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), порески орган решењем утврђује порез на приходе по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад, на које се порез плаћа самоопорезивањем, остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, уколико није:

- наступила застарелост утврђивања пореске обавезе у складу са прописима који су били на снази у моменту остваривања прихода, или
- правоснажно окончан поступак утврђивања пореске обавезе, или
- пре ступања на снагу овог закона плаћена пореска обавеза у складу са прописима који су били на снази на дан настанка пореске обавезе.

Не плаћа се порез на доходак грађана на приходе из става 1. овог члана остварене у календарској години у висини до 384.000 динара годишње, сагласно члану 5. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана.

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

Дакле, сагласно ст. 1, 2. и 3. члана 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана и члану 21. Закона о изменама и допунама, опорезиви приход по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад, на које се порез плаћа самоопорезивањем, остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, утврђује се тако што се приход остварен у календарској години умањи за неопорезиви износ од 384.000 динара годишње и добијени износ као позитивна разлика (ако је остварени приход већи од неопорезивог износа) умањи за нормиране трошкове у висини од 50% од тог оствареног прихода.

Имајући у виду да се према одредбама члана 87. ст. 1. и 2. тач. 3) и 7) Закона дохотком сматра збир, између осталих, опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из члана 55. Закона (кога чини разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, који се признају као нормирани трошкови од 50%, 43% и 34% од бруто прихода или стварни трошкови) и опорезивих других прихода из члана 85. Закона (које чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%), сматрамо да опорезиви приход који се утврђује сагласно члану 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана и члану 21. Закона о изменама и допунама, по основу прихода остварених у календарској години (остварених у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године) на које се не плаћа порез на доходак грађана у висини неопорезивог износа од 384.000 динара годишње, а нормирани трошкови за приходе на које се плаћа порез на доходак грађана признају у висини од 50% од остварених прихода, не представља опорезиви приход из члана 87. став 2. тач. 3) и 7) Закона.

С тим у вези, сматрамо да се опорезиви приход који се утврђује сагласно члану 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана и члану 21. Закона о изменама и допунама, не урачунава у годишњи збир опорезивих прихода остварених у предметним календарским годинама.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Остваривање права на коришћење ослобођења од обавезе плаћања доприноса по основу запошљавања лица са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-173/2022-04 од 25.9.2023. 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, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, 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 правно-медицински 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.

Ослобођење од плаћања доприноса из овог члана не могу остваривати државни органи и организације, јавна предузећа, јавне службе и други директни или индиректни буџетски корисници (члан 45б став 4. Закона о доприносима).

Послодавци који за одређено лице користе или су користили ослобођење од плаћања доприноса по другом правном основу у складу са одговарајућим прописом, не могу за исто лице остваривати ослобођење од плаћања доприноса из овог члана (члан 45б став 5. Закона о доприносима).

Према одредби члана 2. тачка 4) 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, 149/20, 118/21, 118/21 - др. закон и 138/22), јавна средства су средства на располагању и под контролом Републике Србије, локалне власти и организација за обавезно социјално осигурање.

Корисници јавних средстава су директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и јавна предузећа основана од стране Републике Србије, односно локалне власти, правна лица основана од стране тих јавних предузећа, правна лица над којима Република Србија, односно локална власт има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору, друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода остварених у претходној пословној години, као и јавне агенције и организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама (члан 2. тачка 5) Закона о буџетском систему).

Корисници буџетских средстава су директни и индиректни корисници буџетских средстава Републике Србије, односно локалне власти (члан 2. тачка 6) Закона о буџетском систему).

Директни корисници буџетских средстава су органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти (члан 2. тачка 7) Закона о буџетском систему).

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 (члан 2. тачка 8) Закона о буџетском систему).

Према одредби члана 28. став 1. Закона о професионалној рехабилитацији и запошљавању особа са инвалидитетом („Службени гласник РС“, бр. 36/09, 32/13 и 14/22 - др. закон), оснива се буџетски

фонд за професионалну рехабилитацију и подстицање запошљавања особа са инвалидитетом (у даљем тексту: Буџетски фонд).

Приход Буџетског фонда представљају средства из буџета Републике Србије и средства из члана 26. овог закона и користе се за подстицање запошљавања, професионалну рехабилитацију, финансирање зарада особа са инвалидитетом запослених у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом или социјалном предузећу и организацији и друге намене у складу са законом (члан 28. став 3. Закона о професионалној рехабилитацији и запошљавању особа са инвалидитетом).

Министарство финансија - Управа за трезор је, у свом мишљењу број: 403-00-1464-3/2023-001-005 од 12. септембра 2023. године, у вези са питањем да ли је предметно предузеће за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом буџетски корисник и уколико јесте, по ком критеријуму је одређен као корисник буџетских средстава, навела да увидом у податке који се воде код Агенције за привредне регистре, констатује да је наведено предузеће за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом, активно правно лице, код кога је у одељку Чланови - назначено да 100% власништва капитала чини физичко лице. Даље се наводи да у складу са чланом 5. став 1. тачка 3) Правилника о начину утврђивања и евидентирања корисника јавних средстава и о условима и начину за отварање и укидање подрачуна консолидованог рачуна трезора код Управе за трезор („Службени гласник РС“, бр. 11/23), наведено предузеће за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом, уписано је у Евиденцији корисника јавних средстава код Управе за трезор као „Правна лица и други субјекти који не припадају јавном сектору“ - тип КЈС 8 (правна лица и други субјекти који не припадају јавном сектору, а којима се врши пренос средстава из буџета на посебан наменски динарски рачун код Управе). С тим у вези, наводи се да наведено

предузеће за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом није буџетски корисник.

Имајући у виду да према члану 45б став 4. Закона о доприносима, ослобођење од плаћања доприноса не могу остваривати државни органи и организације, јавна предузећа, јавне службе и други директни или индиректни буџетски корисници, као и да према наведеном мишљењу Министарства финансија - Управа за трезор, у конкретном случају предметни послодавац - предузеће за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом није буџетски корисник, сходно наведеном, тај послодавац има право на коришћење олакшице сагласно члану 45б Закона о доприносима.

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја приликом пружања правних услуга од стране јавних извршитеља у вези наплате спорних потраживања које јавни извршитељи обављају у свом пословном простору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00564/2022-04 од 23.10.2023. год.)

Чланом 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ) предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга

физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

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

Чланом 9. став 1. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације дужан да, пре почетка коришћења електронског фискалног уређаја за издавање фискалних рачуна, Пореској управи електронским путем достави податке о пословним просторима и пословним просторијама у којима ће користити електронски фискални уређај и то за сваки пословни простор и пословну просторију одвојено.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник“, бр. 32/21, 117/21, 51/22 и 141/22, даљем тексту: Уредба) одређене су делатности код чијег обављања, због специфичности тих делатности, не постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеној Уредби, за делатности 69.10 (Правни послови изузев активности јавних бележника и извршитеља)

прописано је ослобођене од обавезе евидентирања оствареног промета на мало преко електронског фискалног уређаја, изузев за активности јавних бележника и извршитеља.

Сагласно претходно наведеним одредбама, како наводите у допису, уколико правне услуге (накнада за припрему, вођење и архивирање предмета, попис покретних ствари, састављање закључака о предмету, накнада за успешну реализацију уговореног посла и др.) јавни извршитељ примарно пружа обвезницима пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и обвезницима пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, тако остварен промет јавни извршитељ није у обавези да евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да се не ради о промету на мало, сагласно члану 3. ЗФ већ се, у складу са прописима који регулишу област електронског фактурисања, за наведене услуге обвезницима пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и обвезницима пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица издаје електронска фактура, односно фактура.

При томе напомињемо да у случају када се услуге извршења повремено пружају и физичким лицима приликом спровођења извршних поступака, јавни извршитељ је дужан да тако остварен промет евидентира преко електронског фискалног уређаја, при чему нема сметњи да се у истим пословним просторијама поред издавања фискалног рачуна физичким лицима врши и издавање електронских

фактура правним лицима у складу са прописима којима се уређује ова област, односно да се исти пословни простор може користити за промет како правним тако и физичким лицима.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Рачуноводствени третман ликвидације повезаног лица у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000215614 2023 10520 016 000 011 001 од 30.10.2023. год.)

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

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

- Српски ентитет РС1 планира да изврши реорганизацију своје структуре. Тренутно, српски ентитет РС1 има 100% власништва у ентитету КО1 са Кајманских острва. Ентитет КО1 има 100% власништва у ентитету КО2 и 100% власништва у српском привредном друштву РС2.

- Реорганизацијом је планирано да се ликвидирају ентитети на Кајманским острвима (КО1 и КО2). Заједно са РС1 кајмански ентитети КО1 и КО2 имају уделе у српским ентитетима РС3 и РС4,

док ти ентитети имају 100% власништва у ентитетима РС5 и РС6, респективно. Ликвидацијом ентитета на Кајманским острвима, РС1 би постало једини власник РС2 и свих ентитета у његовом власништву.

• Циљ планиране реорганизације има за циљ поједностављење тренутне структуре ради оптимизације трошкова, као и олакшавање будућег управљања групом. Наведена реорганизација неће довести до промене у контроли над уделима који се буду преносили.

У складу са одредбом члана 2. став 4. Закона, Међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу закона, сматра се:

- Концептуални оквир за финансијско извештавање (Conceptual Framework for Financial Reporting);
- Међународни рачуноводствени стандарди - МРС (International Accounting Standards - IAS);
- Међународни стандарди финансијског извештавања - МСФИ (International Financial Reporting Standards - IFRS);
- Тумачења издата од стране Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC).

Реорганизација ентитета под заједничком контролом дефинисана је у МСФИ 3: *Пословне комбинације*, пословна комбинација у којој су сви комбиновани ентитети ултимативно контролисани од исте стране или страна и пре и после пословне комбинације и та контрола није транзитивна.

Одредбама параграфа 2. тачка (б) МСФИ 3: *Пословне комбинације* прописано је да се овај МСФИ не примењује на стицање средства или групе средстава који не чине *пословање*. У таквим случајевима стицалац идентификује и признаје појединачно стечено препознатљиво средство (укључујући и средства која задовољавају дефиницију и критеријуме за признавање нематеријалне имовине из МРС 38: *Нематеријална имовина* и преузете обавезе. Трошак групе

(средстава) се алоцира на појединачно препознатљива средства и обавезе на основу њихових *фер вредности* на датум куповине. Таква трансакција или догађај не доводе до настанка гудвила. Додатно, дефиниција појма *исловање* у оквиру МСФИ 3 гласи: „Интегрисани скуп активности и имовине (средстава) који се воде и којима се управља у сврху остварења приноса у форми дивиденди, нижих трошкова или других економских користи директно за инвеститоре или друге власнике, чланове, учеснике.“

Параграф 5.7.5 МСФИ 9: *Финансијски инструменти*, дозвољава ентитету да донесе неопозиву одлуку да презентује у осталом укупном резултату промене фер вредности инвестиције у инструмент капитала који се не држи ради трговања. Ова одлука се доноси на бази инструмент-по-инструмент (то јест, акција-по-акција). Износи који су презентовани у осталом укупном резултату не треба накнадно да се преносе у биланс успеха. Међутим, ентитет може да преноси кумулативне добитке или губитке унутар капитала. Дивиденде на оваквим инвестицијама се признају у билансу успеха у складу са параграфом 5.7.6, осим уколико дивиденда очигледно не представља повраћај дела трошкова инвестиције.

Одредбама параграфа 10. МРС 27: *Појединачни финансијски извештаји* прописано је да када ентитет припрема појединачне финансијске извештаје, он рачуноводствено обухвата учешћа у зависне ентитете заједничке подухвате и придружене ентитете или:

- (а) по набавној вредности, или
- (б) у складу са МРС 9; или
- (ц) применом метода удела као што је описано у МРС 28.

У складу са параграфима 10-12 МРС 8: *Рачуноводствене полијике, промене рачуноводствених процена и грешке*, прописано је следеће:

„У недостатку конкретног МСФИ који се примењује на одређену трансакцију, други догађај или околност, руководство користи сопствену процену (просуђивање) за утврђивање и примену

рачуноводствене политике која ће за резултат имати информације које су:

- (а) релевантне за потребе доношења економских одлука од стране корисника финансијских извештаја; и
- (б) поуздане, у смислу да финансијски извештаји:
 - (i) верно представљају финансијску позицију, финансијске перформансе и токове готовине ентитета;
 - (ii) одражавају економску суштину трансакција, других догађаја и околности, а не само њихов правни облик;
 - (iii) су неутрални, тј. лишени субјективности;
 - (iv) су опрезни; и
 - (v) су потпуни у свим материјално значајним погледима.

При просуђивању које је поменуто у параграфу 10, руководство разматра применљивост следећих извора, према опадајућем редоследу важности:

- (а) захтеве из МСФИ који се баве сличним и сродним питањима; и
- (б) дефиниција, критеријума за признавање и концепата одмеравања средства, обавеза, прихода и расхода из *Оквира*.

При вршењу просуђивања поменутог у параграфу 10, руководство може, такође, да разматра најновија саопштења других тела која се баве доношењем стандарда, а која користе сличан концептуални оквир за развијање рачуноводствених стандарда, другу рачуноводствену литературу и прихваћене праксе у делатностима, под условом да нису противречни изворима из параграфа 11.“

Одредбама параграфа 24-26 МРС 16: *Некрећнине, њоспиројења и опрема*, прописано је следеће:

Једна или више некретнина, постројења и опреме могу бити набављене у замену за немонетарно средство или средства за или комбинацију монетарних и немонетарних средства. Разматрање које следи се у потпуности односи на размену једног немонетарног средства за друго, али се такође примењује на све размене описане у претходној реченици. Набавна вредност таквих некретнина,

постројења и опреме одмерава се по фер вредности осим (а) када трансакција размене нема комерцијалну суштину или (б) када се не може поуздано одмерити фер вредност ни примљеног ни датог средства. Набављено средство се мери на овај начин, чак иако ентитет не може одмах да престане са признавањем средства које је дато у размени. Ако набављено средство није одмерено по фер вредности, његова набавна вредност се одмерава по књиговодственој вредности средства које је дато.

Ентитет утврђује дали трансакција размене има комерцијалну суштину разматрањем степена у којем се очекује да ће његови будући токови готовине да се промене као резултат трансакције. Трансакција размене има комерцијалну суштину ако:

(а) се структура (ризик, временски распоред и износ) тока готовине од примљеног средства разликује од структура тока готовине од замењеног средства; или

(б) као резултат размене се измени специфична вредност ентитета за онај део пословања ентитета на који утиче трансакција; и

(ц) је разлика под (а) или (б) значајна у односу на фер вредност размењених средстава.

За потребе утврђивања да ли трансакција размене има комерцијалну суштину, специфична вредност дела пословања ентитета на који утиче трансакција одражава токове готовине након опорезивања. Резултат тих анализа може бити јасан и без обавезе ентитета да врши детаљне калкулације.

Фер вредност средства се може поуздано одмеравати ако: (а) варијабилност у распону разумних одмеравања фер вредности за то средство није значајна, или (б) се вероватноће разних процена у оквиру распона могу разумно проценити и користити при одмеравању фер вредности. Ако ентитет може поуздано да одмери фер вредност било примљеног или датог средства, онда се фер вредност датог средства користи за мерење набавне вредности

примљеног средства, осим када је фер вредност примљеног средства очигледнија.

Поред МСФИ, у параграфу 5 IFRIC 17 Тумачења - *Расподела немонетарне имовине власницима* наводи се да се ово „Тумачење не односи на расподелу немонетарне имовине коју у коначном салду пре и после расподеле контролише иста страна или странке.“

Имајући у виду све наведено, пре свега напомињемо да, с обзиром да се овом реорганизацијом групе не мења сама група као ни односи са учешћима без права контроле (којих у конкретном случају и нема), ова реорганизација групе не треба да има било какав утицај на консолидоване финансијске извештаје матичног РС1 - независно од начина евидентирања ових промена у појединачним финансијским извештајима и пословним књигама РС1 као крајњег матичног правног лица у овој групи.

Према нашем мишљењу, начин евидентирања у појединачним финансијским извештајима и пословним књигама РС1 ће зависити од тога да ли се кроз процес ликвидације и директно повезане трансакције са КО1 може сматрати стицањем пословања у смислу дефиниције МСФИ 3. Међутим, одговор на ово питање зависи од околности које нису наведене у питању, а које је потребно детаљно анализирати с аспекта МСФИ 3 .

У том смислу напомињемо да се, према нашем мишљењу, дефиниција пословања не посматра за индивидуално правно лице које се ликвидира - КО1, у конкретном случају, већ за целу подгрупу у којој је КО1 (поседовано) матично правно лице.

Дакле, у конкретном случају, уколико КО1 заједно са КО2 и РС2 (над којима КО1 извесно остварује контролу), као и са РС3, РС4, РС5 и РС6 уколико КО1 остварује контролу над њима (што из достављених података није могуће утврдити), као подгрупа не испуњавају дефиницију пословања из МСФИ 3 пре ликвидације и

евентуалних повезаних трансакција - РС1 ову промену евидентира као стицање групе средстава у складу са тачком 2(б) МСФИ 3.

У том случају, суштински је реч о размени једног немонетарног средства (учешћа у капиталу ликвидираниог КО1) за више немонетарних средстава (учешћа у капиталу РС2, РС3 и РС4 стечених у виду ликвидационог остатка) - у ком случају се сходно примењују правила о размени немонетарних средстава из тач. 24-26 МРС 16. У том смислу, имајући у виду да је у конкретном случају извесно да ова трансакција размене нема комерцијалну суштину у складу са тач. 25 МРС 16, сва стечена средства из ликвидационог остатка се почетно одмеравају у износу књиговодствене вредности учешћа у капиталу КО1 које се искњижава - без икаквих добитака и губитака у Билансу успеха и у свом капиталу. Практично, ова алокација треба да се изврши у складу са тачком 2(б) МСФИ 3, односно у релативном односу фер вредности ових удела на дан стицања, односно на дан ликвидације КО1. Другим речима, РС1 треба да искњижи учешће у капиталу КО1 и у истом укупном износу призна учешћа у капиталу РС2, РС3 и РС4 која је стекао кроз ту ликвидацију КО1.

Међутим, уколико је кроз ликвидацију КО1, РС1 ипак стекао пословање - дакле ако претходно наведена подгрупа у којој је КО1 поседовано матично правно лице испуњава дефиницију пословања у складу са МСФИ 3 - онда претходно наведени поступак не би био прихватљив, већ би била реч о преузимању пословања под претходном заједничком контролом - за шта МСФИ не прописују прецизан поступак, већ се усваја рачуноводствена политика у складу са тач. 10-12 МРС 8.

У том смислу, а имајући у виду уобичајену праксу која се може сматрати усклађеном са МСФИ, сматрамо да су у случају преузимања пословања под претходном заједничком контролом прихватљива следећа три приступа, од којих РС1 треба да одабере један својом рачуноводственом политиком.

1. Преузимање свих ставки имовине и обавеза по књиговодственој вредности коју би те ставке имале у консолидованим финансијским извештајима матичног правног лица на дан статусне промене, укључујући и гудвил и остале ставке које су признате у евентуалној пословној комбинацији којом је зависно правно лице стечено у ранијем периоду (а које нису признате у пословним књигама зависног правног лица као преносиоца у статусној промени).

У конкретном случају, уколико КО1 није стечено од стране РС1 у пословној комбинацији у смислу МСФИ 3 (па нема признатог гудвила по основу стицања КО1), већ је нпр. основано као ново правно лице, и уз претпоставку да се у ликвидацији стичу само уделе у РС2, РС3 и РС4 - епилог би био да РС1 евидентира само ове уделе по књиговодственим вредностима у пословним књигама КО1 на дан који претходи дану ликвидације, а евентуална позитивна или негативна разлика између искњиженог учешћа у капиталу КО1 и признатих учешћа у РС2, РС3 и РС4 би се евидентирала директно у капиталу преко нераспоређене добити (или губитка ранијих година).

Међутим, уколико у консолидованим финансијским извештајима РС1 постоји и гудвил и нека друга средства и обавезе признате применом методе стицања приликом почетног стицања контроле над КО1, њих је потребно евидентирати у износима које би имале у консолидованим финансијским извештајима РС1 на дан који претходи ликвидацији, док би се учешћа у РС2, РС3 и РС4 свакако евидентирала по књиговодственим вредностима која имају у консолидованим финансијским извештајима РС1 утврђеним методом стицања у складу са МСФИ 3 (за РС3 и РС4 у делу који долази из КО1) пре евентуалне елиминације у консолидацији у складу са правилима МСФИ 10.

2. Преузимање свих ставки имовине и обавеза по књиговодственој вредности у пословним књигама зависног правног лица на дан статусне промене, али уз сва потребна усклађивања

услед примене рачуноводствених политика матичног правног лица (уколико су различите од рачуноводствених политика које је примењивало зависно правно лице у својим пословним књигама, односно редовним финансијским извештајима), али без признавања гудвила и осталих ефеката услед евентуалне раније примене методе стицања у складу са МСФИ 3 у консолидованим финансијским извештајима матичног правног лица.

У конкретном случају, уколико РС1 у ликвидацији стиче само уделе у РС2, РС3 и РС4 - епилог би био да РС1 евидентира ове уделе по књиговодственим вредностима у пословним књигама КО1 на дан који претходи дану ликвидације, а евентуална позитивна или негативна разлика између искњиженог учешћа у капиталу КО1 и признатих учешћа у РС2, РС3 и РС4 би се евидентирала директно у капиталу преко нераспоређене добити (или губитка ранијих година).

3. Сходна примена метода стицања прописана у МСФИ 3 - што подразумева евидентирање свих препознатљивих ставки имовине и обавеза по процењеној фер вредности на дан статусне промене, укључујући и претходно непризнатих ставки у пословним књигама преносиоца, као и признавање гудвила у оквиру имовине, односно добитка директно у капиталу преко нераспоређене добити у складу са концептом доприноса власника (уместо као добитак од повољне куповине у Билансу успеха како МСФИ 3 прописује за пословне комбинације са странама са којима не постоји заједничка контрола).

Напомињемо да, независно од тога која од претходно наведених метода је примењена, РС1 све ове промене обухвата на дан ликвидације КО1. Другим речима, пословне промене настале у КО1 до дана ликвидације РС1 не приказује у свом Билансу успеха, Извештају о осталом резултату, Извештају о променама на капиталу и Извештају о токовима готовине, а свакако се не коригују упоредни подаци по том основу.

На крају, желимо да укажемо да су, сагласно члану 43. став 2. Закона, законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 15. овог закона, односно одговорно лице из члана 16. став 4. овог закона, делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом правног лица односно предузетника додељени, колективно одговорни за истинито и поштено приказивање редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању и консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању. С тим у вези, у конкретном случају, РС1 је у обавези да састави финансијске извештаје у складу са одговарајућом рачуноводственом регулативом (МСФИ), док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са поменутом регулативом.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ОКТОБРУ 2023. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о буџету Републике Србије за 2024. годину	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о посебним поступцима ради реализације међународне специјализоване изложбе ЕХРО BELGRADE 2027	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о допуни Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о изменама и допунама Закона о електронском фактурисању	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о изменама и допунама Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о изменама Закона о порезу на доходак грађана	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о изменама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.

Закон о измени Закона о порезима на имовину	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>
Закон о изменама и допунама Закона о спречавању прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>
Закон о изменама и допунама Закона о јавним набавкама	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>
Закон о завршном рачуну буџета Републике Србије за 2022. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>
Закон о изменама и допунама Закона о накнадама за коришћење јавних добара	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Немачке развојне банке KfW, Франкфурт на Мајни, по задужењу Акционарског друштва „Електропривреда Србије”, Београд (ЕПС) (Програм за убрзање развоја обновљивих извора енергије у Србији (APRES), Фаза I)	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>
Закон о задуживању Републике Србије код NLB KOMERCIJALNE BANKE AD BEOGRAD за потребе финансирања Пројекта изградње обилазнице око Крагујевца	<i>Сл. гласник РС, бр. 92 од 27. октобра 2023.</i>

Закон о задуживању Републике Србије код Банке Поштанска штедионица, акционарско друштво, Београд за потребе финансирања Пројекта Изградње линијске инфраструктуре за потребе развоја нове области у оквиру изградње Националног фудбалског стадиона са пратећим садржајима на територији градске општине Сурчин у Београду	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о задуживању Републике Србије код UniCredit Bank Србија а.д. Београд за потребе финансирања Пројекта Изградње линијске инфраструктуре за потребе развоја нове области у оквиру изградње Националног фудбалског стадиона са пратећим садржајима на територији градске општине Сурчин у Београду	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Банке Поштанска штедионица, акционарско друштво, Београд по основу задужења Акционарског друштва за железнички превоз робе „Србија Карго” Београд	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 92 од 27. октобра 2023.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат изградње обилазнице око Новог Сада са мостом преко Дунава), између кинеске Export-Import банке, као „Зајмодавац” и Републике Србије, коју заступа Влада Републике Србије поступајући преко Министарства финансија, као „Зајмопримац”	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујговори</i> , бр. 6 од 30. октобра 2023.

Закон о потврђивању Финансијског уговора Рехабилитација и безбедност путева Б између Републике Србије и Европске инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Финансијског протокола између Владе Републике Србије и Владе Републике Француске о сарадњи у области финансирања увођења опште аутоматизације управљања електродистрибутивном мрежом у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Уговора о зајму (Програм за отпорност на климатске промене и наводњавање у Србији – Фаза I и II) између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој, Оперативни број 50848 и 53169	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Уговора о гаранцији (Регионални депои Србија Воз) између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Протокола између Владе Републике Србије и Швајцарског Савезног већа о измени Уговора између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског Савезног већа о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>

<p>Закон о потврђивању Уговора о кредиту у износу до 700.000.000 евра који се односи на необезбеђени зајам у циљу финансирања одређених грађевинских услуга од стране Bechtel Enka UK Limited, који послује у Србији преко Bechtel Enka UK Limited Огранак Београд за потребе Привредног друштва „Коридори Србије” д.о.о. Београд у вези са изградњом инфраструктурног коридора аутопута Е-761 деонице Појате–Прељина (Моравски коридор) између Републике Србије, коју заступа Влада Републике Србије, поступајући преко Министарства финансија, као Зајмопримца и J.P. Morgan SE, као Агента и JPMorgan Chase Bank, N.A., London Branch, као Првобитног мандатног водећег аранжера и Banco Santander, S.A. New York Branch, Crédit Agricole Corporate and Investment Bank и ING Bank, a branch of ING-DiBa AG као Мандатних водећих аранжера и Одређених других финансијских институција, као Првобитних зајмодаваца, уз осигурање од стране Мултилатералне агенције за гарантовање инвестиција</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i></p>
<p>Закон о потврђивању Оквирног споразума о зајму LD 2147 (2023) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије – Пројектни зајам за изградњу БИО4 Кампуса</p>	<p><i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i></p>

Закон о потврђивању Оквирног споразума број ЦРС1025 о кредитним линијама за финансирање Програмске операције за развојну политику зеленог раста у Србији између Француске агенције за развој, као Зајмодавца и Републике Србије, као Зајмопримца	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујовори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Посебног споразума о Првој кредитној линији број ЦРС1025 01 Д за финансирање Програмске операције за развојну политику зеленог раста у Србији између Републике Србије и Француске агенције за развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујовори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Споразума између Европске уније и Републике Србије о учешћу Републике Србије у програму Европске уније „Царина” о сарадњи у области царина	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујовори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
Закон о потврђивању Уговора о кредиту број ЦРС1033 01 Ц између Француске агенције за развој, као Зајмодавца и Републике Србије, као Зајмопримца	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујовори, бр. 6 од 30. октобра 2023.</i>
УРЕДБЕ	
Уредба о измени Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја	<i>Сл. гласник РС, бр. 85 од 6. октобра 2023.</i>

Уредба о изменама Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности	Сл. гласник РС, бр. 89 од 20. октобра 2023.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину утврђивања и евидентирања корисника јавних средстава и о условима и начину за отварање и укидање подрачуна консолидованог рачуна трезора код Управе за трезор	Сл. гласник РС, бр. 84 од 5. октобра 2023.
Правилник о изменама и допунама Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору	Сл. гласник РС, бр. 84 од 5. октобра 2023.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору	Сл. гласник РС, бр. 84 од 5. октобра 2023.

ОСТАЛО	
РЕВИДИРАНА ФИСКАЛНА СТРАТЕГИЈА за 2024. годину са пројекцијама за 2025. и 2026. годину	Сл. гласник РС, бр. 86 од 11. октобра 2023.

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