Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 12
децембар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 12
децембар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, 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 и штампа
Штампарија Министарства финасија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

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

С А Д Р Ж А Ј

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу које није у радном односу код исплатиоца, по основу новчаних казни које су изречене том лицу као одговорном лицу (у правном лицу) и с тим у вези трошкова прекршајних поступака, коју накнаду трошкова на основу одлуке надзорног одбора (правног лица) непосредним плаћањем дугованог износа врши правно лице (исплатилац прихода) код кога је то физичко лице било у радном односу у периоду током ког су њему као починиоцу прекршаја у својству одговорног лица изречене новчане казне, а које у моменту накнаде трошкова није у радном односу код тог правног лица због одласка у пензију 9

2. Порески третман промета у случају када физичко лице које није обвезник ПДВ изгради објекат у својству инвеститора и по основу давања у закуп посебних делова (економски дељивих целина) тог објекта постане обвезник ПДВ ex lege (по сили закона) из разлога што је у претходних 12 месеци остварио укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара, после чега прода пословни простор у оквиру тог објекта 14

3. Издавање фискалног рачуна, као и порески третман промета једнонаменског вредносног ваучера који изврши обвезник ПДВ који путем интернета врши продају FitPass чланарине, односно продају допуне FitPass чланарине у своје име, при чему FitPass чланарина представља инструмент који кориснику омогућава

приступ спортским објектима на територији Републике Србије и њихово коришћење у току одређеног временског периода у складу са уговореним условима.....18

4. Порески третман промета добара и услуга (укључујући и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката) који обвезник ПДВ врши за службене потребе Амбасаде Републике Пољске 26

Да ли се плаћа порез на имовину на право својине на непокретности - згради и земљишту на коме је изграђена, а који су у својини Републике Пољске и користе се за потребе дипломатско-конзуларног представништва те земље?.....27

5. Да ли се може остварити ослобођење од плаћања акцизе када се акцизни производи продају или увозе, односно када се врши испорука електричне енергије за крајњу потрошњу за службене потребе међународних организација, односно да ли се може остварити ослобођење од ПДВ на промет добара и услуга за службене потребе међународних организација? 30

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли је обвезник ПДВ - привредно друштво које обавља делатност изнајмљивања моторних возила (rent-a-car) и који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме - моторних возила дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када отуђи једно од пет моторних возила, при чему остала четири настави да изнајмљује? 35

2. Обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају када пре промета добара или услуга за који је обвезник унапред платио накнаду или део накнаде (аванс) дође до једностраног раскида уговора о промету добара или услуга од стране тог обвезника ПДВ 38

3. Ко је порески дужник када је реч о промету услуга изнајмљивања мобилног крана (аутодизалице/аутокрана) са руковаоцем? 42

4. Издавање рачуна пре настанка пореске обавезе..... 44

5. Када обвезник ПДВ купи, па потом прода пасуљ, који се и у моменту куповине и у моменту продаје налази у луци Ријека у Републици Хрватској, да ли постоји обавеза обрачуна ПДВ? 48

6. Порески третман накнаде коју обвезник ПДВ - закупац потражује од обвезника ПДВ - закуподавца на име отпочињања обављања своје пословне активности у тржном центру закуподавца, као вид подстицања и доприноса пословању закуподавчевог тржног центра..... 49

7. Место промета услуга када обвезник ПДВ пружа правним лицима услуге израде пројеката за изградњу објеката на унапред познатим земљишним парцелама које се налазе у иностранству 51

8. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када је у евиденцији надлежног органа означено пасивизирање адресе конкретног физичког лица..... 56

9. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ у оквиру посла замене фасадне столарије изврши промет добара - фасадне столарије са уградњом физичким лицима која нису обвезници

ПДВ, на објектима тих физичких лица, при чему део накнаде за тај промет наплаћује од физичких лица, а део накнаде од Градске општине Палилула? 60

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на имовину за земљиште које је 2019. године продато, на коме је био изграђен објекат који је срушен? 63

2. У коју групу се, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, разврстава неизграђено грађевинско земљиште које је обухваћено Планом детаљне регулације за подручје привредне зоне „Аутопут" у Новом Београду, Земуну и Сурчину, а које се искључиво користи за гајење биљака и садног материјала, почев од пореза за 2017. годину? 66

3. Да ли се, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину, може остварити ослобођење од плаћања пореза на имовину за непокретност - Дом породице Павловић, која по решењу Завода за заштиту споменика културе града Београда има својство споменика културе, који је недељива споменичка целина и користи се делом као изложбени простор (у сутерену и приземљу), а делом (на првом спрату и поткровљу) за становање породице која одржава тај споменик културе? 69

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Застарелост права на повраћај више или погрешно плаћеног пореза 73

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и доприноса за здравствено осигурање на тантијеме које организација за колективно остваривање ауторског права исплаћује ауторима? 77

ЦАРИНЕ

1. Да ли се приликом спровођења поједностављеног поступка са експресним пошиљкама, пошиљке могу пуштати по најавном манифесту? 79

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Примена члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара 81

2. Која мерна јединица представља основицу за накнаду за унапређење енергетске ефикасности за природни гас, као и колика је висина накнаде? 83

3. Примена члана 22. став 1. тачка 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара у случају коришћења нафте и гаса приликом настанка техничког и технолошког губитка 85

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Начин евидентирања одлуке руководства о исправци грешке која није материјално значајна у пословним књигама правног

лица и питања веродостојности рачуна који је издао поверилац с обзиром да не постоји уговор са дефинисаним паушалним износом 87

2. Да ли Спортски савез Панчево има право да и даље води књиге својим чланицама без оснивања агенције за вођење књига? 92

3. Да ли може мајка, на основу уговора о делу, у књиговодственој агенцији свог сина да обавља послове вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја? 95

Да ли мајка може на своје име да отвори нову књиговодствену агенцију, а да то, с обзиром да је инвалидски пензионер, не доведе до губљења права на инвалидску пензију или поновног одласка на лекарску комисију? 95

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у децембру 2022. године 99

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу које није у радном односу код исплатиоца, по основу новчаних казни које су изречене том лицу као одговорном лицу (у правном лицу) и с тим у вези трошкова прекршајних поступака, коју накнаду трошкова на основу одлуке надзорног одбора (правног лица) непосредним плаћањем дугованог износа врши правно лице (исплатилац прихода) код кога је то физичко лице било у радном односу у периоду током ког су њему као починиоцу прекршаја у својству одговорног лица изречене новчане казне, а које у моменту накнаде трошкова није у радном односу код тог правног лица због одласка у пензију

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-184/2021-04 од 12.12.2022. год.)

У конкретном случају, како наводите у поднетом захтеву, на основу закона који уређује слободан приступ информацијама од јавног значаја, правном лицу се у периоду од 2019. године више пута обраћало удружење грађана са захтевом за приступ информацијама од јавног значаја које су се односиле на пословање правног лица (јавног предузећа). С обзиром да правно лице није (у законским роковима) поступало по захтевима и достављало тражене информације, против одговорног лица у правном лицу, а на основу наведеног закона, покренути су прекршајни поступци што је за последицу имало изрицање више новчаних казни за одговорно лице. Како даље наводите, надзорни одбор правног лица донео је одлуку да се новчане казне (заједно са трошковима прекршајних поступака) које су изречене одговорном лицу исплате из новчаних

средстава правног лица. С тим у вези, а имајући у виду чињеницу да је радни однос одговорног лица престао (одласком у пензију), поставља се питање пореско-правног третмана таквих исплата.

1. *Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана и Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање*

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања у вези са радом код послодавца која по основу права из радног односа лице оствари по престанку радног односа (члан 13. став 5. ЗПДГ).

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

Основицу пореза на зараде из чл. 13. до 14б овог закона чини исплаћена, односно остварена зарада, с тим да се зарада из члана 13. ст. 1. и 3, чл. 14. до 14б и члана 15б овог закона, умањује за неопорезиви износ од 19.300 динара месечно (члан 15а ст. 1. и 2. ЗПДГ).

Стопа пореза на зараде износи 10% (члан 16. ЗПДГ).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 13) ЗПДГ прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито

накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца, осим прихода из тачке 1) овог става.

Опорезиви приход за приходе из става 1. овог члана чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. ЗПДГ).

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

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање грађана („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - УС, 113/17 и 95/18 - др. пропис) прописано је да се зарада из члана 104. став 1. тог закона састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду.

Под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. члана 105. Закона о раду).

Одредбом члана 120. тачка 4) Закона о раду прописано је да општим актом, односно уговором о раду може да се утврди право на друга примања.

Имајући у виду наведено, накнада трошкова запосленом од стране послодавца, у конкретном случају, накнада трошкова по основу новчаних казни које су изречене том запосленом као одговорном лицу (у правном лицу) и с тим у вези трошкова прекршајних поступака, коју накнаду трошкова непосредним плаћањем дугованог износа врши послодавац код кога је то физичко лице у радном односу у периоду током ког су њему као починиоцу прекршаја у својству одговорног лица изречене новчане казне, као и у моменту накнаде трошкова, представља примање физичког лица које има порески третман зараде и подлеже плаћању пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

Међутим, накнада трошкова физичком лицу које није у радном односу код исплатиоца, представља примање физичког лица које има порески третман других прихода сагласно члану 85. Закона. Иначе, указујемо да се према члану 13. став 5. ЗПДГ, зарадом, у смислу тог закона, сматрају и примања у вези са радом код послодавца која по основу права из радног односа лице оствари по престанку радног односа.

С тим у вези, накнада трошкова физичком лицу које није у радном односу код исплатиоца, по основу новчаних казни које су изречене том лицу као одговорном лицу (у правном лицу) и с тим у вези трошкова прекршајних поступака, коју накнаду трошкова на основу одлуке надзорног одбора (правног лица) непосредним плаћањем дугованог износа врши правно лице (исплатилац прихода) код кога је то физичко лице било у радном односу у периоду током ког су њему као починиоцу прекршаја у својству одговорног лица изречене новчане казне, а које у моменту накнаде трошкова није у радном односу код тог правног лица (у конкретном случају, лицу је престао радни однос због одласка у пензију), има порески третман других прихода сагласно члану 85. ст. 1. и 3. и члану 86. став 1. ЗПДГ.

Правилником о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14 - исправка,

14/16, 21/17, 20/18, 104/18, 96/19 и 132/21) прописују се, између осталог, начин и поступак подношења и евидентирања, садржина пореске пријаве за порез и доприносе који се плаћају по одбитку за исплате прихода физичким лицима у складу са законом којим се уређује порез на доходак грађана, односно законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање, као и начин плаћања пореза по одбитку на јединствени уплатни рачун. Пореска пријава подноси се на Обрасцу ППП-ПД - Појединачна пореска пријава о обрачунатим порезима и доприносима, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

2. *Са аспекта Закона о порезу на добит правних лица*

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 113/17 , 95/18, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

Сходно члану 7. став 1. ЗПДПЛ, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са чланом 7а тачка 8) ЗПДПЛ, на терет расхода не признају се трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено.

У складу са чланом 9. став 1. Закона, трошкови зарада, односно плата, признају се у износу обрачунатом на терет пословних расхода.

Сагласно наведеном, накнада трошкова запосленом од стране послодавца, и то накнада трошкова по основу новчаних казни које

су изречене том запосленом као одговорном лицу (у правном лицу) и, с тим у вези, трошкова прекршајних поступака, коју врши правно лице (као послодавац) код кога је то одговорно лице у радном односу, а која са аспекта ЗПДГ представља зараду одговорног лица, признаје се у пореском билансу, у складу са чланом 9. став 1. ЗПДПЛ.

Међутим, када правно лице донесе одлуку да из (својих) новчаних средстава исплати новчане казне (укључујући и трошкове поступка) изречене у прекршајном поступку одговорном лицу у обвезнику (који више није у радном односу код правног лица), при чему се предметна исплата сагласно ЗПДГ не сматра зарадом, расход који правно лице евидентира (по том основу) у својим пословним књигама, не признаје се у пореском билансу, у складу са чланом 7а тачка 8) ЗПДПЛ.

2. Порески третман промета у случају када физичко лице које није обвезник ПДВ изгради објекат у својству инвеститора и по основу давања у закуп посебних делова (економски дељивих целина) тог објекта постане обвезник ПДВ ex lege (по сили закона) из разлога што је у претходних 12 месеци остварио укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара, после чега прода пословни простор у оквиру тог објекта
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01082/2022-04 од 01.12.2022. год.)

1. *Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа и на промет објекта, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 133. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник), објектима, у смислу члана

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

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

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

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

Одредбом члана 134. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 133. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

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

2) од 1. јануара 2005. године.

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

У складу са наведеним, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој

целини у оквиру тог објекта, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Новоизграђеним грађевинским објектима сматрају објекти из члана 133. став 1. Правилника чија је изградња, односно доградња започета:

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

Према томе, када физичко лице које није обвезник ПДВ изгради објекат у својству инвеститора и по основу давања у закуп посебних делова (економски дељивих целина) тог објекта постане обвезник ПДВ ex lege (по сили закона) из разлога што је у претходних 12 месеци остварио укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара, после чега прода пословни простор у оквиру тог објекта, обвезник ПДВ - продавац (физичко лице) дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом под претпоставком да је реч о пословном простору - економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта. На предметни промет не плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Поред тога напомињемо, обавеза издавања и садржина рачуна уређени су Законом и Правилником.

2. *Са аспекта Закона о порезима на имовину*

Одредбом члана 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у

даљем тексту: ЗПИ) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности, као и права коришћења грађевинског земљишта.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. тог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Према томе, на пренос уз накнаду права својине пословном простору (као посебном делу објекта) са припадајућим земљиштем, који по основу уговора о продаји врши физичко лице које је тај објекат градило као инвеститор и које је након те изградње евидентирано као обвезник пореза на додату вредност, на који пренос се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност - порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

На пренос уз накнаду права својине пословном простору као посебном делу објекта са припадајућим земљиштем, који по основу уговора о продаји врши физичко лице које је тај објекат градило као инвеститор и које је након те изградње евидентирано као обвезник пореза на додату вредност, порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

3. Издавање фискалног рачуна, као и порески третман промета једнонаменског вредносног ваучера који изврши обвезник ПДВ који путем интернета врши продају FitPass чланарине, односно продају допуне FitPass чланарине у своје име, при чему FitPass чланарина представља инструмент који кориснику омогућава приступ спортским објектима

на територији Републике Србије и њихово коришћење у току одређеног временског периода у складу са уговореним условима

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-900/2022-04 од 01.12.2022. год.)

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

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

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

Према члану 7а став 1. ЗПДВ, вредносни ваучер, у смислу овог закона, је инструмент за који постоји обавеза да се прихвати као накнада или део накнаде за испоруку добара или пружање услуга, ако су добра која се испоручују, односно услуге које се пружају или идентитет потенцијалних испоручилаца тих добара, односно пружалаца тих услуга и услови употребе вредносног ваучера назначени на самом вредносном ваучеру или повезаној документацији (у даљем тексту: вредносни ваучер).

Вредносни ваучер може бити једнонаменски и вишенаменски (члан 7а став 2. ЗПДВ).

Једнонаменским вредносним ваучером из става 2. овог члана сматра се вредносни ваучер за који су место испоруке добара,

односно место пружања услуга на које се вредносни ваучер односи и износ ПДВ који се за промет тих добара, односно услуга обрачунава и плаћа у складу са овим законом познати у тренутку издавања вредносног ваучера (члан 7а став 3. ЗПДВ).

Вишенаменски вредносни ваучер из става 2. овог члана је вредносни ваучер који није једнонаменски вредносни ваучер из става 3. овог члана (став 4. члана 7а ЗПДВ).

Вредносним ваучером не сматра се инструмент који имаоцу даје право на попуст при набавци добара, односно услуга, а који не укључује право на набавку добара, односно услуга, као ни превозне карте, улазнице, поштанске марке и сл. (члан 7а став 6. ЗПДВ).

Према члану 7б став 1. ЗПДВ, сваки пренос једнонаменског вредносног ваучера који изврши порески обвезник у своје име сматра се испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи. Стварна испорука добара или стварно пружање услуга у замену за једнонаменски вредносни ваучер, који је испоручилац прихватио као накнаду или део накнаде, не сматрају се независном трансакцијом.

Ако је пренос једнонаменског вредносног ваучера обавио порески обвезник у име другог пореског обвезника, тај пренос сматра се испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи, а које је извршио порески обвезник у чије име је извршен пренос једнонаменског ваучера (члан 7б став 2. ЗПДВ).

Када стварни испоручилац добара, односно пружалац услуга и порески обвезник који је, делујући у своје име, издао једнонаменски вредносни ваучер, нису иста лица, сматра се да је стварни испоручилац добара, односно пружалац услуга извршио промет добара, односно услуга повезаних с тим вредносним ваучером пореском обвезнику који је издао једнонаменски вредносни ваучер (члан 7б став 3. ЗПДВ).

Према одредби члана 168. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21,

4/22 и 59/22, у даљем тексту: ППДВ), обвезник ПДВ који изврши пренос једнонаменског вредносног ваучера у своје име издаје рачун из члана 42. став 1. ЗПДВ.

Обвезник ПДВ који је издао једнонаменски вредносни ваучер и који изврши стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга у замену за тај једнонаменски вредносни ваучер, за стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга не издаје рачун из члана 42. став 1. ЗПДВ (члан 168. став 2. ППДВ).

Ако је износ накнаде за стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга већи од износа наведеног у једнонаменском вредносном ваучеру, обвезник ПДВ из става 2. овог члана издаје рачун у складу са ЗПДВ стварном примаоцу добара, односно услуга за износ те разлике (члан 168. став 3. ППДВ).

Обвезник ПДВ који изврши стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга у замену за једнонаменски вредносни ваучер који је издао други обвезник ПДВ, издаје рачун у складу са ЗПДВ обвезнику ПДВ - издаваоцу једнонаменског вредносног ваучера (члан 168. став 4. ППДВ.)

Ако је износ накнаде за стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга већи од износа наведеног у једнонаменском вредносном ваучеру, обвезник ПДВ из става 4. овог члана издаје рачун у складу са ЗПДВ стварном примаоцу добара, односно услуга за износ те разлике (члан 168. став 5. ППДВ).

Сагласно одредби члана 171. став 1. ППДВ, обвезник ПДВ који изврши пренос једнонаменског вредносног ваучера у своје име издаје рачун који садржи податке о:

1) називу, адреси и ПИБ-у обвезника - издаваоца рачуна;

2) месту и датуму издавања и редном броју рачуна;

3) називу, адреси и ПИБ-у обвезника - примаоца рачуна;

4) добрима, односно услугама на које се једнонаменски вредносни ваучер односи (нпр. гориво, телекомуникационе услуге, одећа, обућа, одећа и обућа, накит, играчке, књиге, продајни

асортиман потенцијалног, односно потенцијалних испоручилаца добара и др.);

5) износу основице;

6) пореској стопи која се примењује;

7) износу обрачунатог ПДВ.

У рачун из става 1. овог члана уноси се и напомена да се рачун издаје за пренос једнонаменског вредносног ваучера (члан 171. став 2. ППДВ).

Фискални рачун који се издаје у складу са законом којим се уређује фискализација, а који садржи податак о ПИБ-у примаоца фискалног рачуна, не мора да садржи остале податке из члана 42. став 4. ЗПДВ и овог правилника, који нису обавезни подаци у складу са прописима којима се уређује фискализација (члан 180а ППДВ).

У складу са чланом 192. став 1. ППДВ, обвезник ПДВ може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга извршених једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарски месец, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 192. став 2. ППДВ).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарско тромесечје, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање три пута у пореском периоду, и то најкасније последњег дана сваког календарског месеца у пореском периоду - календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 192. став 3. ППДВ).

Фискални рачун који издаје обвезник ПДВ који евидентира промет добара и услуга преко електронског фискалног уређаја, у

складу са прописима којима се уређује фискализација, сматра се рачуном у смислу ЗПДВ (члан 198. став 4. ППДВ).

Изузетно од става 4. овог члана, а у складу са ставом 5. истог члана ППДВ, ако:

1) је за промет добара и услуга, за који се издаје фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација, извршено авансно плаћање:

(1) у потпуности, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу ЗПДВ;

(2) делимично, тај фискални рачун не сматра се рачуном у смислу ЗПДВ у делу плаћеног аванса;

2) се промет добара и услуга врши имаоцу корпорацијске картице, фискални рачун за тај промет, који се издаје у складу са прописима којима се уређује фискализација, не сматра се рачуном у смислу ЗПДВ.

Ако је за промет добара и услуга издат фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација, који се сматра рачуном у складу са ЗПДВ, обвезник ПДВ може да изда и рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач 6)-10) ЗПДВ, већ искључиво податак о укупном износу накнаде за тај промет (члан 198. став 6. ППДВ).

Рачун из става 6. овог члана садржи и податак о броју фискалног рачуна (члан 198. став 7. ППДВ).

• Према одредби члана 3. став 1. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, 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 из става 1. овог члана 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 (члан 3. став 2. ЗФ).

Одредбом члана 5. став 2. тачка 6) ЗФ прописано је да фискални рачун обавезно садржи, између осталог, ознаку пореске стопе.

Одредбом члана 6. став 1. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације дужан да у тренутку промета на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало, изда фискални рачун коришћењем електронског фискалног уређаја, који се састоји од елемената (процесор фискалних рачуна и електронски систем за издавање рачуна) чија је употреба одобрена од стране Пореске управе.

Правилником о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна („Службени гласник РС“, бр. 31/21, 99/21, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22 , у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 1. прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о врсти фискалног рачуна, у смислу члана 5. став 2. тачка 1) Закона, на фискалном рачуну, наводи један од следећих података:

1) промет;

2) аванс,

Рачуном за промет сматра се фискали рачун који се издаје ради евидентирања оствареног промета добра и услуга на мало (члан 2. став 2. Правилника).

Рачуном за аванс сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало (члан 2. став 3. Правилника),

Одредбом члана 5. Правилника прописано је да електронски фискални уређај обвезника фискализације добија податке о пореским стопама које су од значаја за податке из члана 5. став 2. тач. 6)-10) Закона из Система за управљање фискализацијом. Систем за управљање фискализацијом дефинише ознаке за пореске стопе које

се користе, администрира претходно дефинисане пореске стопе, одређује датуме за промену пореских стопа и примењује измене пореских стопа.

На сајту Пореске управе, у делу Корисничка упутства, налази се документ под називом „Пореске ознаке за СУФ продукционо окружење“ у коме су наведене стопе А, Ђ, Е и Г.

• У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама:

На сваки пренос једнонаменског вредносног ваучера који изврши обвезник ПДВ у своје име, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са ЗПДВ. С тим у вези, предметни обвезник ПДВ који путем интернета врши продају FitPass чланарине, односно продају допуне FitPass чланарине (у даљем тексту: продаја FitPass чланарине) у своје име, при чему FitPass чланарина представља инструмент који кориснику омогућава приступ спортским објектима на територији Републике Србије и њихово коришћење у току одређеног временског периода у складу са уговореним условима (постоји обавеза да се FitPass чланарина прихвати као накнада или део накнаде, познате су услуге, односно идентитет потенцијалних пружалаца услуга, назначени су услови употребе, познато је место пружања услуга и износ ПДВ који се у конкретном случају обрачунава по пореској стопи од 20%), дужан је да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са ЗПДВ, с обзиром на то да је реч о преносу једнонаменског вредносног ваучера у смислу ЗПДВ. Напомињемо, ако предметни обвезник ПДВ наплати накнаду или део накнаде пре продаје FitPass чланарине, тј. пре настанка обавезе да се FitPass чланарина - једнонаменски вредносни ваучер прихвати као накнада или део накнаде за предметне услуге, реч је о авансу за једнонаменски вредносни ваучер.

Када се продаја FitPass чланарине врши физиком лицу (физичко лице је у уговорном односу са продавцем), обвезник ПДВ

- продавац дужан је да изда фискални рачун у складу са ЗФ. За разлику од тога, када се продаја FitPass чланарине врши правном лицу (правно лице је у уговорном односу са продавцем у својству наручиоца услуга које ће користити његови запослени или друга физичка лица), обвезник ПДВ - продавац не издаје фискални рачун, већ други одговарајући рачун у складу са прописима, независно од тога да ли накнаду за продају FitPass чланарине наплаћује од правног лица у потпуности или делом од правног, а делом од физичког лица - корисника услуга. У том случају, обвезник ПДВ - продавац може да изда један рачун за више продаја FitPass чланарина једном правном лицу у складу са чланом 192. ППДВ.

Партнери предметног обвезника ПДВ у чијим објектима је омогућено стварно пружање, односно коришћење услуга које је предметни обвезник ПДВ пружио продајом једнонаменских вредносних ваучера - FitPass чланарина, не издају фискалне рачуне стварним корисницима - физичким лицима за услуге за које је накнада обухваћена FitPass чланарином. Међутим, када FitPass чланарином није обухваћена накнада, односно део накнаде за одређену услугу, обвезник ПДВ - пружалац услуге дужан је да изда фискални рачун у којем, између осталог, наводи податак о цени, односно делу цене конкретне услуге који наплаћује од корисника - физичког лица.

За стварно пружање услуга од стране обвезника ПДВ - партнера у замену за једнонаменски вредносни ваучер - FitPass чланарину који је издао предметни обвезник ПДВ не издају се фискални рачуни, већ обвезник ПДВ - партнер издаје одговарајући рачун предметном обвезнику ПДВ у складу са прописима.

Независно од наведеног, указујемо да је Предлог закона о изменама и допунама Закона о фискализацији у скупштинској процедури, па је потребно да сагледате садржана решења у смислу њиховог утицаја на ваш модел пословања.

4. Порески третман промета добара и услуга (укључујући и први пренос права располагања на новоизграђеним

грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката) који обвезник ПДВ врши за службене потребе Амбасаде Републике Пољске
Да ли се плаћа порез на имовину на право својине на непокретности - згради и земљишту на коме је изграђена, а који су у својини Републике Пољске и користе се за потребе дипломатско-конзуларног представништва те земље?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 337-00-459/2022-04 од 01.12.2022. год.)

1. *Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је пореско ослобођење за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Сагласно одредби става 11. истог члана ЗПДВ, ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана остварује се под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове.

Услов реципроцитета за остваривање пореског ослобођења из члана 24. ЗПДВ односи се искључиво на промет добара и услуга за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава и личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица и доказује се потврдом Министарства спољних послова.

Према томе, на промет добара и услуга (укључујући и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката) који обвезник ПДВ врши за службене потребе Амбасаде Републике Пољске, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, уз испуњење услова прописаних ЗПДВ и Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22).

2. *Са аспекта Закона о порезима на имовину*

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

Према одредби члана 2. став 2. ЗПИ, непокретностима се сматрају:

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

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 2) ЗПИ прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности дипломатских и конзуларних представништава страних држава, под условом реципроцитета.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности за које је међународним уговором који је закључила Република Србија уређено да се неће плаћати порез на имовину (члан 12. став 1. тачка 12) ЗПИ).

Сходно члану 12. став 4. ЗПИ, одредба члана 12. став 1. тачка 2) Закона не примењује се на непокретности које се трајно дају другим лицима, ради остваривања прихода.

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).

Према одредби члана 23. Бечке конвенције о дипломатским односима („Службени лист СФРЈ“ - додатак бр. 2/64), држава која акредитује и шеф мисије ослобођени су сваког државног, регионалног или комуналног пореза и такса за просторије мисије чији су они власници или закупци, под условом да се не ради о порезима или таксама који се убирају као накнада за посебно учињене услуге. Фискално ослобођење предвиђено у овом члану не примењује се на такве порезе и таксе ако, према законодавству државе код које се акредитује, оне падају на терет лица које је сауговарач државе која акредитује или шефа мисије.

Према томе, на право својине на непокретности - згради и земљишту на коме је изграђена, а који су у својини Републике Пољске и користе се за потребе дипломатско-конзуларног представништва те земље, порез на имовину се не плаћа.

• Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, односно права коришћења грађевинског земљишта.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Обвезник пореза на пренос апсолутних праваје продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) овог закона (члан 25. став 1. ЗПИ).

Према томе, кад дипломатско-конзуларно представништво Републике Пољске по основу правног посла купује непокретност у Републици Србији, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, а не то дипломатско-конзуларно представништво као купац.

Међутим, ако дипломатско-конзуларно представништво Републике Пољске правним послом преузме обавезу да плати порез на пренос апсолутних права иако тај порез применом ЗПИ пада на терет продавца, дужно је да ту обавезу измири (јер ју је преузело својом вољом иако му ЗПИ није установљена).

5. Да ли се може остварити ослобођење од плаћања акцизе када се акцизни производи продају или увозе, односно када се врши испорука електричне енергије за крајњу потрошњу

за службене потребе међународних организација, односно да ли се може остварити ослобођење од ПДВ на промет добара и услуга за службене потребе међународних организација?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 337-00-395/2022-04 од 01.12.2022. год.)

1. *Са аспекта Закона о акцизама*

Одредбама члана 19. став 1. тачка 2) Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01 ... и 53/21, у даљем тексту: ЗОА) прописано је да се акциза не плаћа на акцизне производе које произвођач, односно увозник продаје за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговорима;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговорима.

Према одредбама члана 40љ став 1. тачка 1) ЗОА прописано је да се акциза не плаћа на електричну енергију која се испоручује за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Наведена ослобођења од плаћања акцизе на акцизне производе који се продају или увозе за дипломатска и конзуларна представништва и међународне организације остварује се у складу са Правилником о ближим условима, начину и поступку остваривања ослобођења од плаћања акцизе на производе које произвођач, односно увозник продаје дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама, као и на деривате нафте, биогорива и биотечности који се продају на основу међународног уговора („Службени гласник РС“, бр. 41/09 ... и 75/19), а када је у питању остваривање права на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу за дипломатска и конзуларна представништва и међународне организације, ослобођење од плаћања акцизе остварује се у складу са Правилником о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу („Службени гласник РС“, бр. 76/15 ... и 75/19).

У складу са наведеним одредбама ЗОА и подзаконским актима, када се акцизни производи продају или увозе, односно када се врши испорука електричне енергије за крајњу потрошњу за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором, односно личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором, сматрамо да се, у конкретном случају, а узимајући у обзир одредбе члана 6. Протокола о привилегијама и имунитетима Европске организације за нуклеарна истраживања које се односе на фискалне и царинске аранжмане, може сагласно наведеним одредбама ЗОА и

подзаконским актима остварити ослобођење од плаћања акцизе из члана 19. став 1. тачка 2) и члана 40љ став 1. тачка 1) ЗОА.

2. *Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

Одредбама члана 24. став. 1. тачка 16) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04 ... и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак приходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

У складу са одредбом члана 26. тачка 1) ЗПДВ, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16г) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

Наведена пореска ослобођења остварују се у складу са Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21 ... и 59/22, у даљем тексту: ППДВ).

Према томе, с обзиром на то да је одредбом члана 24. став 1. тачка 16) ЗПДВ прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором, односно за личне потребе

страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором, мишљења смо да се, узимајући у обзир одредбе члана 6. Протокола о привилегијама и имунитетима Европске организације за нуклеарна истраживања, може остварити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) ЗПДВ у складу са процедуром прописаном ППДВ.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли је обвезник ПДВ - привредно друштво које обавља делатност изнајмљивања моторних возила (rent-a-car) и који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме - моторних возила дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када отуђи једно од пет моторних возила, при чему остала четири настави да изнајмљује?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01191/2022-04 од 26.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ), обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме за вршење делатности, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему. Међутим, када обвезник ПДВ - привредно друштво које обавља делатност изнајмљивања моторних возила (rent-a-car) и које је остварило право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме - моторних возила у складу са ЗПДВ, отуђи једно од пет моторних возила, при чему остала четири моторна возила настави да изнајмљује, односно та возила му и даље служе за пружање услуга изнајмљивања, нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза за та четири моторна возила, с обзиром на то да у овом случају, у складу са ЗПДВ, нису престали услови за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Напомињемо, чињеница да је Законом о туризму („Службени гласник РС“, бр. 17/2019) прописана максимална старост моторног возила којим се обавља делатност изнајмљивања у смислу тог закона и да је прописан минимални број моторних возила одређене категорије која мора да има пружалац услуга, нема утицај на одбитак претходног пореза, укључујући и исправку одбитка претходног пореза, уређеног ЗПДВ.

***

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

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

Одредбом члана 28. став 1. ЗПДВ прописано је да 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.

Сагласно ставу 2. истог члана ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Према члану 28. став 3. ЗПДВ, 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (члан 28. став 4. ЗПДВ).

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) ЗПДВ прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем, трицикала, четвороцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара.

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара (члан 29. став 2. тачка 1) ЗПДВ).

Према одредби члана 32. став 1. ЗПДВ, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу

набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката (у даљем тексту: улагања у објекте), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од момента завршетка улагања у објекте.

Одредбом члана 153. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22) прописано је да се опремом за вршење делатности, у смислу ЗПДВ, сматра добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а које се користи или ће се користити за вршење делатности.

2. Обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају када пре промета добара или услуга за који је обвезник унапред платио накнаду или део накнаде (аванс) дође до једностраног раскида уговора о промету добара или услуга од стране тог обвезника ПДВ

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-1184/2022-04 од 21.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који плати накнаду или део накнаде за будући промет добара или услуга који је опорезив ПДВ и којем обвезник ПДВ - прималац накнаде по том основу изда рачун, има право да ПДВ исказан у том рачуну одбије као претходни порез, под условом да ће предметна добра, односно

услуге користити за промет добара и 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 Србији. Међутим, ако пре промета добара или услуга за који је обвезник унапред платио накнаду или део накнаде (аванс) дође до једностраног раскида уговора о промету добара или услуга од стране тог обвезника ПДВ, обвезник ПДВ који је платио аванс и користио право на одбитак претходног пореза исказаног у рачуну обвезника ПДВ - примаоца аванса, има обавезу да, у пореском периоду у којем је обавестио обвезника ПДВ - примаоца аванса да раскида уговор, изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са Законом. С тим у вези, а према нашем мишљењу, у моменту када обвезник ПДВ који је платио аванс обавести обвезника ПДВ - примаоца аванса да раскида уговор о промету добара или услуга на основу којег је плаћен аванс, престаје основ за остваривање права на одбитак претходног пореза, с обзиром да је, услед раскида уговора, извесно да неће доћи до промета добара или услуга за који је плаћен аванс. Поред тога, сходно одредбама члана 21. став 3. Закона, обвезник ПДВ - прималац аванса може да изврши измену - смањење основице за обрачунавање ПДВ по основу наплате аванса и исправку - смањење ПДВ обрачунатог по том основу, под условом да је обвезник ПДВ који је платио аванс извршио исправку одбитка претходног пореза и о томе писмено обавестио обвезника ПДВ - примаоца аванса. У случају када је обвезник ПДВ - прималац аванса престао да постоји по основу статусне промене припајања, измену - смањење основице за обрачунавање ПДВ у описаном случају може да изврши привредно друштво стицалац.

Напомињемо, измена основице врши се у пореском периоду у којем је наступила измена, односно у неком наредном периоду, при чему указујемо да се у овом случају не примењују одредбе 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) којима се уређује застарелост.

***

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 накладу, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику .

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 21. став 3. Закона, ако се основица накнадно смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

Измена основице из ст. 1-5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. истог члана Закона).

Одредбом члана 28. став 1. Закона прописано је да 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.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Према члану 28. став 3. Закона, 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (члан 28. став 4. Закона).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 1) Закона, ако се основица за опорезиви промет добара и услуга смањи, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио.

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (став 4. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 51. став 1. Правилника, обвезник ПДВ мења, односно може да измени основицу за извршени промет добара или услуга у складу са Законом.

Измена основице врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 53. став 1. Правилника, ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а који је порески дужник за тај промет у складу са Законом, може да смањи износ обрачунатог ПДВ ако поседује обавештење обвезника ПДВ којем је извршио промет добара или услуга да је извршио исправку одбитка претходног пореза, односно да обрачунати ПДВ није користио као претходни порез.

3. Ко је порески дужник када је реч о промету услуга изнајмљивања мобилног крана (аутодизалице/аутокрана) са руковаоцем?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-432/2022-04 од 01.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра

добрима и услугама из области грађевинарства. Међутим, када је реч о промету услуга изнајмљивања мобилног крана (аутодизалице/аутокрана) са руковаоцем, предметни промет не сматра се прометом услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да је порески дужник за тај промет обвезник ПДВ - пружалац услуга.

***

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

Промет 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).

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

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

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане

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

1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;

2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;

3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;

4) 42.13 Изградња мостова и тунела;

5) 42.21 Изградња цевовода;

6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;

7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;

8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;

9) 43.11 Рушење објеката;

10) 43.12 Припрема градилишта;

11) 43.21 Постављање електричних инсталација;

12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;

13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;

14) 43.31 Малтерисање;

15) 43.32 Уградња столарије;

16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;

17) 43.34 Бојење и застакљивање;

18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

4. Издавање рачуна пре настанка пореске обавезе

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00926/2022-04 од 01.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је за промет добара и услуга, односно по основу аванса обрачунат од стране претходног учесника у промету - обвезника ПДВ који је за тај промет порески дужник у складу са Законом, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова - да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и 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 Србији. Рачун се издаје најраније на дан настанка пореске обавезе. Наиме, рачун за промет добара и услуга, односно рачун по основу наплате накнаде за промет добара и услуга издаје се најраније на дан извршеног промета, односно на дан наплаћеног аванса, осим у случају услуга наведених у члану 16. тачка 2а) Закона за које рачун може бити издат и пре њиховог промета.

Ако је рачун издат пре настанка пореске обавезе, обвезник ПДВ - прималац рачуна нема право на одбитак претходног пореза на основу тог рачуна.

Независно од наведеног, уколико сматрате да вам је због неадекватног поступања, односно непоступања другог лица причињена штета, можете покренути одговарајући поступак пред надлежним органом.

***

Сагласно одредби члана 27. Закона, 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 одредби члана 28. став 1. Закона, 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.

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза, обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1. овог члана (члан 28. став 4. Закона).

Обвезник може да оствари право на одбитак приходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово

право (став 6. истог члана Закона).

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

Одредбом члана 42. став 4. Закона прописано је да рачун нарочито садржи следеће податке:

1) назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна;

2) место и датум издавања и редни број рачуна;

3) назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна;

4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;

5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;

10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

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

Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна из члана 42. Закона.

Одредбом члана 201. Правилника прописано је да се рачуном, у смислу члана 28. став 1. тачка 1) Закона, не сматра

документ издат пре настанка пореске обавезе у складу са чланом 16. Закона.

5. Када обвезник ПДВ купи, па потом прода пасуљ, који се и у моменту куповине и у моменту продаје налази у луци Ријека у Републици Хрватској, да ли постоји обавеза обрачуна ПДВ? (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-324/2022-04 од 01.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС", бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ купи, па потом прода пасуљ, који се и у моменту куповине и у моменту продаје налази у луци Ријека у Републици Хрватској, обвезник ПДВ нема обавезу да обрачуна ПДВ ни по основу куповине нити по основу продаје пасуља. Наиме, реч је о прометима добара чије је место ван Републике Србије, који нису предмет опорезивања ПДВ.

***

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

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

Одредбом члана 11. став 1. тачка 3) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

6. Порески третман накнаде коју обвезник ПДВ - закупац потражује од обвезника ПДВ - закуподавца на име отпочињања обављања своје пословне активности у тржном центру закуподавца, као вид подстицања и доприноса пословању закуподавчевог тржног центра

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-618/2022-04 од 01.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), накнада коју обвезник ПДВ - закупац потражује од обвезника ПДВ - закуподавца на име отпочињања обављања своје пословне активности у тржном центру закуподавца, као вид подстицања и доприноса пословању закуподавчевог тржног центра, сматра се накнадом за промет услуге за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ по пореској стопи од 20%. ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ - пружаоца услуге давања подстицаја и доприноса пословању тржног центра у власништву закуподавца, обвезник ПДВ - прималац предметне услуге (закуподавац) има право да одбије као претходни порез 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.

Сагласно одредби члана 27. Закона, 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 одредби члана 28. став 1. Закона, 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.

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза, обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (члан 28. став 4. Закона).

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 6. истог члана Закона).

7. Место промета услуга када обвезник ПДВ пружа правним лицима услуге израде пројеката за изградњу објеката на унапред познатим земљишним парцелама које се налазе у иностранству

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-256/2022-04 од 01.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), 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. Закона, при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. Наиме, када услугу пружа обвезник ПДВ, пореским обвезником којем се пружа услуга, у складу са чланом 12. став 2. Закона, сматра се:

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

- правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

- страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

У случају када се услуга пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона, а за одређивање места промета нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, место промета услуге одређује се у складу са тим начелом. Према наведеном начелу, тј. према члану 12. став 4. Закона, 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 седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Међутим, када је за одређену услугу која се пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона прописано да се за одређивање места промета те услуге не примењује начело из члана 12. став 4. Закона, место промета услуге одређује се у складу са одговарајућом одредбом члана 12. Закона којом је уређен изузетак од примене наведеног начела. С тим у вези, место промета услуге која је у вези са непокретношћу одређује се у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона према месту у којем се налази непокретност, уз напомену да је Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе уређено које се услуге сматрају услугама у вези са непокретностима чије се место промета одређује према месту у којем се непокретност налази.

Према томе, када обвезник ПДВ пружа правним лицима услуге израде пројеката за изградњу објеката на унапред познатим земљишним парцелама које се налазе у иностранству, место промета тих услуга, у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона, је у иностранству, што значи да се ПДВ не обрачунава и не плаћа.

Обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у Републици користи, односно користиће их 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 и услуга претходног учесника у промету одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који врши промет услуга пројектовања објеката на унапред познатим земљишним парцелама које се налазе у иностранству, има право да по основу промета тих услуга ПДВ обрачунат за промет добара и услуга претходних учесника у промету - обвезника ПДВ одбије као претходни порез у складу са Законом (нпр. по основу набавке рачунара, канцеларијског материјала и др.). Наиме, с обзиром на то да би обвезник ПДВ - пружалац наведених услуга имао право на одбитак претходног пореза када би предметне услуге пружао у Републици, право на одбитак претходног пореза има и по основу пружања тих услуга у иностранству.

***

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

Промет 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).

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

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

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

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

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

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

Сагласно члану 31. став 1. Правилника, услугама у вези са непокретностима, у смислу члана 12. став 6. тачка 1) Закона, сматрају се само оне услуге које су непосредно повезане са непокретностима.

Одредбом члана 31. став 2. Правилника прописано је да се сматра да су услуге непосредно повезане са непокретностима у следећим случајевима:

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

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

Према одредби члана 32. став 1. тачка 2) Правилника, услугама из члана 31. овог правилника сматрају се израда пројеката за изградњу објеката или делова објеката на одређеним (унапред познатим) земљишним парцелама, односно за реконструкцију или адаптацију објеката или делова објеката.

Услугама из члана 31. овог правилника не сматра се израда пројеката за изградњу објеката или делова објеката у случају када за изградњу није одређена (унапред позната) земљишна парцела (члан 33. став 1. тачка 1) Правилника).

Сагласно одредби члана 27. Закона, 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. Закона, 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, 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;

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. Закона, 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 претходни порез 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 Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

8. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када је у евиденцији надлежног органа означено пасивизирање адресе конкретног физичког лица

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01091/2022-04 од 01.12.2022. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) и члана 276. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник). Наиме, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини,

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

Сагласно наведеном, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, уз испуњење осталих прописаних услова, а по процедури уређеној Правилником. Напомињемо, чињеница да је у евиденцији надлежног органа означено пасивизирање адресе конкретног физичког лица нема утицај на остваривање његовог права на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана.

***

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

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

У складу са ставом 5. истог члана Закона, ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 276. став 1. Правилника, купац првог стана из члана 56а Закона оставрује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

У складу са чланом 276. став 5. Правилника, уз захтев из става 1. овог члана доставља се:

1) извод из матичне књиге рођених;

2) уверење о држављанству;

3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);

4) оверена копија уговора о купопродаји стана;

5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;

6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена уплатом на текући рачун продавца, односно доказ да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану уплатом на текући рачун продавца у случају куповине стана под непрофитним условима из члана 56а став 3. Закона;

7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Према члану 3. тачка 2) Закона о пребивалишту и боравишту грађана („Службени гласник РС“, бр. 87/11), пребивалиште је место у коме се грађанин настанио са намером да у њему стално живи, односно место у коме се налази центар његових животних активности, професионалних, економских, социјалних и других веза које доказују његову трајну повезаност с местом у коме се настанио.

Пасивизирање адресе је означавање у евиденцији надлежног органа да грађанин не станује на адреси пријављеног пребивалишта или боравишта (члан 3. тачка 5) Закона о пребивалишту и боравишту грађана).

9. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ у оквиру посла замене фасадне столарије изврши промет добара - фасадне столарије са уградњом физичким лицима која нису обвезници ПДВ, на објектима тих физичких лица, при чему део накнаде за тај промет наплаћује од физичких лица, а део накнаде од Градске општине Палилула?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-976/2022-04 од 01.12.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. ЗПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, даљем тексту: ППДВ) ближе се уређује

шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши лицу које није обвезник ПДВ, односно које није лице из члана 9. став 1. Закона, порески дужник је обвезник ПДВ - испоручилац добара, односно пружалац услуга.

Према томе, када обвезник ПДВ у оквиру посла замене фасадне столарије изврши промет добара - фасадне столарије са уградњом физичким лицима која нису обвезници ПДВ, на објектима тих физичких лица, при чему део накнаде за тај промет наплаћује од физичких лица, а део накнаде од Градске општине Палилула, порески дужник је обвезник ПДВ - испоручилац добара, а не Градска општина Палилула. С тим у вези, обвезник ПДВ дужан је да за наведени промет који врши физичким лицима изда фискални рачун у складу са прописима којима се уређује фискализација.

Напомињемо, у електронској фактури коју обвезник ПДВ издаје Градској општини Палилула у циљу наплате дела накнаде за промет који је извршио физичким лицима, не исказује се ПДВ, већ укупан износ за наплату, са ознаком категорије ОЕ, у складу са прописима којима се уређује електронско фактурисање.

***

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о

додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) ЗПДВ).

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

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

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

Сагласно одредби члана 164. став 1. тачка 1) ППДВ, обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. ЗПДВ за промет добара и услуга физичким лицима, са изузетком предузетника, која нису обвезници ПДВ.

За промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са ЗПДВ (члан 164. став 3. ППДВ).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на имовину за земљиште које је 2019. године продато, на коме је био изграђен објекат који је срушен?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01094/2022-04 од 09.12.2022. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 10а став 1. ЗПИ, обавеза по основу пореза на имовину престаје најранијим од следећих дана:

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

2) даном престанка постојања непокретности;

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

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

Одредбом члана 33в став 1. тачка 2) ЗПИ, која је била у примени од 1. јануара 2009. године до 1. јануара 2020. године, прописано је да је обвезник пореза на имовину дужан да поднесе пореску пријаву надлежном органу јединице локалне самоуправе, у року од 30 дана, за имовину за коју престане пореска обавеза за коју пореску пријаву није поднео преко јавног бележника у складу

са чланом 33б овог закона, рачунајући од дана престанка пореске обавезе.

Према томе, ако сте власник земљишта површине преко десет ари и по том основу обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге (па Вам се порез за то земљиште утврђује решењем), порез на имовину по том основу утврђује Вам се све до престанка пореске обавезе. Када сте то земљиште продали, пореска обавеза на право својине на том земљишту Вам је престала даном престанка тог права тј. даном закључења уговора о продаји. С тим у вези, по основу уговора о продаји који сте закључили у 2019-ој години, били сте дужни да, у року од 30 дана од дана престанка пореске обавезе, надлежном органу јединице локалне самоуправе поднесете пореску пријаву на обрасцу ППИ-2 и да пријавите престанак пореске обавезе на том земљишту.

Порез на имовину плаћа се и на право својине на објектима који се налазе на територији Републике Србије и када су изграђени без грађевинске дозволе (независно од тога да ли су озакоњени и да ли је право на њима уписано у катастру непокретности).

Ако је на землишту које сте продали у 2019-ој години био изграђен објекат, па је право својине на објекту по основу уговора о купопродаји пренето истовремено са преносом права на земљишту, пореска обавеза и за тај објекат Вам је престала даном престанка права својине тј. даном закључења уговора о продаји. Ако је предметни објекат срушен пре продаје, пореска обавеза за тај објекат је престала престанком његовог постојања тј. даном на који је у потпуности срушен. Стога сте били дужни да надлежном органу јединице локалне самоуправе поднесете пореску пријаву на обрасцу ППИ-2, у року од 30 дана од дана престанка пореске обавезе на предметном објекту (независно од основа престанка тог права: продајом, рушењем...).

2. У коју групу се, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, разврстава неизграђено грађевинско земљиште које је обухваћено Планом детаљне регулације за подручје привредне зоне „Аутопут" у Новом Београду, Земуну и Сурчину, а које се искључиво користи за гајење биљака и садног материјала, почев од пореза за 2017. годину?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 436-05-02635/2022-04 од 14.10.2022. год.)

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

Непокретностима се, у смислу члана 2. став 1. Закона, сматрају земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго (члан 2. став 2. тачка 1) Закона).

Према одредби члана 6а 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, у даљем тексту: ЗПИ), који се примењивао код утврђивања пореза на имовину за пореску 2017. и 2018. годину, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

1) грађевинско земљиште;
2) пољопривредно земљиште;
3) шумско земљиште;
4) станови;
5) куће за становање;

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

7) гараже и гаражна места.

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

1) грађевинско земљиште;

2) пољопривредно земљиште;

3) шумско земљиште;

4) друго земљиште;

5) стан;

6) кућа за становање;

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

8) гараже и помоћни објекти.

Одредбама члана 6а ст. 4. до 6. Закона, које се примењују почев од пореза на имовину за 2019. годину, прописано је да јединица локалне самоуправе може одлуком прописати да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, односно садног материјала, односно шума, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште (члан 6а став 4. Закона). Та одлука примењиваће се код утврђивања пореза на имовину за пореску годину ако је донета и објављена до 30. новембра текуће године, на начин на који се објављују општи акти јединице локалне самоуправе која ју је донела и објавила на њеној интернет страни. Гајењем биљака, односно садног материјала, односно шума, у смислу члана 6а став 4. Закона, сматра се гајење (једногодишњих, двогодишњих, односно вишегодишњих) биљака, односно гајење садног материјала, односно гајење шума, које је класификовано у области пољопривреда, шумарство и рибарство, у складу са прописом којим се уређује класификација делатности.

Сагласно одредби члана 35. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр.

95/18), ако јединица локалне самоуправе одлуком пропише да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, односно садног материјала, односно шума, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште, та одлука примењиваће се код утврђивања пореза на имовину за 2019. годину ако је објављена до 31. децембра 2018. године, на начин на који се објављују њени општи акти и на њеној интернет страни.

Према одредби члана 7а став 9. Закона, сматра се да је јединица локалне самоуправе до 30. новембра текуће године донела и објавила акте којима су уређени стопа амортизације, односно стопе пореза на имовину, односно зоне, односно да се у пољопривредно или шумско земљиште разврстава неизграђено грађевинско земљиште које се користи искључиво за гајење биљака, садног материјала или шума, ако су акти којима је то уређено објављени до 30. новембра текуће године, односно пре текуће године под условом да њихова примена није ограничена закључно са текућом годином.

У складу са наведеним законским одредбама, за сврху утврђивања основице пореза на имовину за пореску 2017. и 2018. годину, неизграђено грађевинско земљиште разврстава се у групу Грађевинско земљиште, па и у случају кад се, како у захтеву наводите, искључиво користило за гајење биљака, односно садног материјала.

Почев од пореза на имовину за 2019. годину, неизграђено грађевинско земљиште које се користи искључиво за гајење биљака или садног материјала се, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, разврстава у пољопривредно земљиште уколико је јединица локалне самоуправе на чијој територији се предметно земљиште налази донела и објавила такву одлуку и то:

- до 31. децембра 2018. године - за утврђивање пореза за пореску 2019. годину;

- до 30. новембра текуће године (или пре текуће године, под условом да њихова примена није ограничена закључно са текућом

годином) - за пореске године које следе 2019-ој години (нпр. до 30. новембра 2019. године - за пореску 2020. годину, као и за године које следе 2020-ој години ако примена те одлуке није ограничена закључно са 2020. годином).

Напомињемо да се текућом годином у смислу Закона сматра календарска година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако је јединица локалне самоуправе у прописаном року донела и објавила одлуку да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, садног материјала или шума, разврстава у пољопривредно односно у шумско земљиште, а конкретно грађевинско земљиште за које се утврђује порез се у пореској години није користило или није користило искључиво за гајење биљака, садног материјала или шума (што је у сваком конкретном случају фактичко питање), то земљиште се за сврху утврђивања пореза на имовину разврстава у групу Грађевинско земљиште.

Ако јединица локалне самоуправе у прописаном року није донела одлуку да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака и садног материјала, разврстава у пољопривредно земљиште, неизграђено грађевинско земљиште се разврстава у групу - Грађевинско земљиште (што значи и у случају да се фактички користи за гајење биљака или садног материјала).

3. Да ли се, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину, може остварити ослобођење од плаћања пореза на имовину за непокретност - Дом породице Павловић, која по решењу Завода за заштиту споменика културе града Београда има својство споменика културе, који је недељива споменичка целина и користи се

делом као изложбени простор (у сутерену и приземљу), а делом (на првом спрату и поткровљу) за становање породице која одржава тај споменик културе?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00896/2022-04 од 11.10.2022. год.)

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене споменицима културе или историјским споменицима - на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

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

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 4. Закона, 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).

Према одредби члана 19. Закона о културним добрима („Службени гласник РС“, бр. 71/94, 52/11 - др. закон, 99/11 - др. закон, 6/20 - др. закон и 35/21 - др. закон, у даљем тексту: Закон о културним добрима), споменик културе јесте грађевинско-архитектонски објекат од посебног културног или историјског значаја, као и његова градитељска целина, објекат народног градитељства, други непокретни објекат, део објекта и целине са својствима везаним за

одређену средину, дело монументалног и декоративног сликарства, вајарства, примењених уметности и техничке културе, као и друга покретна ствар у њима од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 13/16, 30/16 - исправка, 6/20, 47/21 и 78/21), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима:

1) књижевност (стваралаштво, преводилаштво);

2) музика (стваралаштво, продукција, интерпретација);

3) ликовне, примењене, визуелне уметности, дизајн, уметничка фотографија и архитектура;

4) позоришна уметност (стваралаштво, продукција и интерпретација);

5) уметничка игра - класичан балет, народна игра, савремена игра (стваралаштво, продукција и интерпретација);

6) филмска уметност и остало аудио-визуелно стваралаштво;

7) дигитално стваралаштво и мултимедији;

8) остала извођења културних програма и културних садржаја (мјузикл, циркус, пантомима, улична уметност и сл.);

9) делатност заштите у области непокретних културних добара;

10) делатност заштите у области покретних културних добара;

11) делатност заштите у области нематеријалног културног наслеђа;

12) библиотечко-информационе делатности;

13) научноистраживачке и едукативне делатности у култури;

14) менаџмент у култури;

15) употреба информационе и комуникационе технологије у културној делатности.

Имајући у виду наведено, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона право на ослобођење од пореза на имовину може

да се оствари за непокретност која је решењем надлежног органа проглашена спомеником културе, ако су испуњени следећи услови:

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

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

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

Да ли се непокретност проглашена спомеником културе користи за намене у области културе у складу са прописима којима се уређује култура и да ли је континуирано отворена за јавне посете грађана или је коришћење за намене у области културе у току године само повремено (нпр. само у дане одговарајућих манифестација) фактичко је питање које надлежни орган јединице локалне самоуправе у поступку утврђивања пореза на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује на основу доказа.

Нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона оствари ослобођење од пореза на имовину на непокретност која је решењем Завода за заштиту споменика културе града Београда проглашена спомеником културе за коју у захтеву наводите да је недељива споменичка целина - Дом породице Павловић, ако се тај објекат као јединствена целина делом користи за становање, а делом за намене у области културе.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Застарелост права на повраћај више или погрешно плаћеног пореза

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00792/2021-04 од 12.12.2022. год.)

Одредбама члана 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у тексту: ЗППА) прописано је да се пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу с Уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Изузетно од става 1. овог члана, пореска обавеза по основу пореза на имовину за календарске године које следе години у којој је настала пореска обавеза, утврђује се на основу закона којим се уређују порези на имовину који је на снази на дан 1. јануара календарске године за коју се пореска обавеза утврђује, осим ако је, у складу с Уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Радње у пореском поступку регулисане су прописима који су на снази у време када се предузимају.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. ЗППА прописано је да порескоправни однос представља однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе с једне и физичког, односно правног лица, као и отвореног инвестиционог фонда, односно алтернативног инвестиционог фонда који нема својство правног лица, а који је уписан у одговарајући регистар у

складу са законом (у даљем тексту: фонд), с друге стране, којим се уређује:

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

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

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

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

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

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

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

Одредбама члана 23. ЗППА прописано је да пореска обавеза престаје:

1) наплатом пореза;

2) застарелошћу пореза;

3) отписом пореза;

4) на други законом прописани начин.

Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника - правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење.

У случају из става 1. тач. 2)-4) и става 2. овог члана, Пореска управа доноси решење о престанку пореске обавезе.

Одредбама члана 114а ЗППА прописано је да право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања.

Одредбама члана 114д ЗППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања.

После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбама члана 114ж ЗППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у

којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, због застарелости.

Према томе, право пореског обвезника на повраћај више или погрешно плаћеног пореза застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, уз напомену да ово право увек застарева у року од десет година од истека године у којој је извршена преплата.

Сходно наведеној одредби члана 5. став 3. ЗППА, којом је прописано да су радње у пореском поступку регулисане прописима који су на снази у време када се предузимају те радње, мишљења смо да ако је право пореског обвезника на повраћај пореза застарело сходно одредбама ЗППА које су биле на снази до 19. марта 2009. године, а пре ступања на снагу одредаба о апсолутној застарелости, порески обвезник губи право на повраћај пореза услед застарелости.

Са друге стране, Пореска управа истеком рока од десет година доноси решење о престанку права пореског обвезника на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, чиме констатује конкретну правну ситуацију, односно губитак права пореског обвезника на повраћај пореза услед застарелости.

Напомињемо да у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на евентуалну апсолутну застарелост права пореског обвезника на повраћај више или погрешно плаћеног пореза.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и доприноса за здравствено осигурање на тантијеме које организација за колективно остваривање ауторског права исплаћује ауторима?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-510/2022-04 од 14.11.2022. год.)

Одредбом члана 6. тачка 13) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је самостална делатност привредна, професионална или друга делатност коју обавља: предузетник, оснивач односно члан привредног друштва, самостални уметник, свештеник и верски службеник.

Сагласно одредби члана 6. тачка 16) Закона о доприносима, самостални уметник је осигураник - физичко лице које самостално, у виду занимања, обавља уметничку делатност и коме је репрезентативно удружење у култури утврдило статус лица које самостално обавља уметничку или другу делатност у области културе, у складу са законом који уређује област културе, ако није осигурано по другом основу.

Одредбом члана 25. став 1. Закона о доприносима прописано је да је основица доприноса за самосталне уметнике опорезиви приход по основу обављања уметничке делатности на који се плаћа порез на доходак грађана, по закону који уређује порез на доходак грађана, остварен у години за коју се утврђују и плаћају доприноси.

До коначног утврђивања опорезивог прихода, према члану 25. став 2. Закона о доприносима, самостални уметници плаћају

тромесечно аконтацију доприноса на основицу коју, у зависности од висине очекиваних прихода у текућој години, определе у једном од следећих износа помноженим коефицијентом три:

1) најнижа основица доприноса из члана 38. Закона о доприносима;

2) просечна месечна зарада у Републици Србији исплаћена по запосленом у претходној години;

3) двострука просечна месечна зарада у Републици Србији исплаћена по запосленом у претходној години;

4) четворострука просечна месечна зарада у Републици Србији, исплаћена по запосленом у претходној години.

Према мишљењу Завода за интелектуалну својину 990 број: 2013/1487 од 7. априла 2013. године, у вези са применом одредаба Закона о ауторском и сродним правима („Службени гласник РС“, бр. 104/09, 99/11 и 119/12), које се односе на правну природу тантијема код ауторског прихода, „тантјеме које остварују аутори посредством организације Сокој нису накнаде остварене за извршени посао, већ накнада за искоришћавање одређених права интелектуалне својине, конкретно одређених ауторских права“.

Напомињемо да Законом о изменама и допунама Закона о ауторском и сродним правима („Службени гласник РС“, бр. 66/19) нису измењене одредбе Закона о ауторском и сродним правима („Службени гласник РС“, бр. 104/09, 99/11 и 119/12) које су од значаја за давање наведеног мишљења у вези са правном природом тантијема код ауторског прихода (чл. 8, 19. и 153. тог закона).

Имајући у виду наведено, сматрамо да се на приход по основу тантијеме као накнаде за искоришћавање одређених права интелектуалне својине, конкретно одређених ауторских права, које остварују аутори посредством организације СОКОЈ, не плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и допринос за здравствено осигурање.

ЦАРИНЕ

1. Да ли се приликом спровођења поједностављеног поступка са експресним пошиљкама, пошиљке могу пуштати по најавном манифесту?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00945/2022-17 од 05.12.2022. год.)

Одредбама члана 420. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Сл. гласник РС“, бр. 39/19, 8/20 и 132/21, у даљем тексту: Уредба) прописано је да су експресне пошиљке, у смислу ове уредбе, поштанске пошиљке које припадају услугама додатне вредности (курирске, експресне, убрзане и слично). Такође је прописано да царински орган може, на захтев правног лица, чија је делатност експресни пренос и уручење поштанских пошиљака (у далем тексту: поштански оператор) да одобри посебан поступак за декларисање тих пошиљака и да поштански оператор може, ради убрзања поступка са експресним пошиљкама, царинском органу да најави приспеће пошиљки по консолидованом (збирном) манифесту који се може поднети царинском органу електронском разменом података и који у том случају представља сажету декларацију.

Затим, одредбама члана 421. Уредбе прописано је да се приспеле пошиљке из члана 420. ове уредбе пријављују царинском органу консолидованим (збирним) манифестом приспелих пошиљака који представља поједностављену декларацију, који се може поднети царинском органу електронском разменом података и да у том случају поштански оператор о приспећу пошиљки обавештава царински орган на начин који је утврђен одобрењем, а у манифест се уносе подаци о пошиљкама, по прописаном редоследу.

Даље, актом Управе царина број 148-1-030-01-237/2020 од 15.06.2020. године, ближе је објашњено спровођење поједностављеног поступка са експресним пошиљкама, где је, између

осталог, прецизирано да Управа царина електронским путем обрађује податке из манифеста и да у том тренутку врши одговарајућу анализу ризика. Царински службеник прегледа све податке о пошиљкама из манифеста у апликацији за обраду манифеста, односно проверава које пошиљке су означене за контролу и преглед, како од стране оператора, тако и пошиљке означене на основу система анализе ризика. Такође је наведено и да се у овој фази контроле манифеста врши и прерасподела по групама, уколико за тим постоји потреба и/или се од стране овлашћеног царинског службеника могу обележити пошиљке које након обављене анализе ризика нису биле означене, као и да након прегледа манифеста, царински службеник манифест означава као обрађен и информациони систем оператора преузима податке о пошиљкама означеним за контролу.

Имајући све претходно наведено у виду, сматрамо исправним мишљење Управе царина да се приликом спровођења поједностављеног поступка са експресним пошиљкама, пошиљке из члана 421. став 3. тач. 1), 2) и 3) Уредбе могу пуштати искључиво по консолидованом (збирном) манифесту, који представља поједностављену декларацију.

Такође, што се тиче констатације представника оператора да је у Предлогу пројекта за поједностављење поступка са експресним пошиљкама наведено да ће се роба из групе 3 пуштати по непотпуној декларацији, а из групе 1 и 3 на основу најавног манифеста, истичемо да Предлог пројекта не представља правно обавезујући пропис, као и да органи државне управе поступају у оквиру и на основу Устава, закона, других прописа и општих аката.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Примена члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-898/2022-04 од 28.11.2022. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/2019 - ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), накнада за коришћење јавне површине је и накнада за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Јавна површина, у смислу овог закона, јесте површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима:

- јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.);
- трг;
- јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.);
- јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине) (члан 236. став 4. Закона)

Актом скупштине јединице локалне самоуправе утврђује се висина накнаде у складу са чланом 239. ст. 1. и 2. Закона, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине надлежном органу који утврђује обавезу плаћања накнаде.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о оглашавању („Службени гласник РС“, бр. 6/2016 и 52/2019, у даљем тексту: Закон о оглашавању), оглашавање јесте представљање у било ком облику у вези са пословањем односно професионалном или

пословном делатношћу, ради подстицања продаје робе и услуга, продаје непокретности, као и преноса права и обавеза.

Сходно одредби члана 39. став 1. Закона о оглашавању, оглашавање на отвореним површинама јесте вид оглашавања путем средства подесног за трајно упућивање огласне поруке јавности, постављеног на површинама које су изван затвореног простора, које су доступне јавности, односно неодређеном броју прималаца.

Према одредби члана 40. Закона о оглашавању, оглашавањем на отвореним површинама не сме се повредити интерес заштите сигурности пешака, моторних возила и других учесника у саобраћају или интерес очувања и унапређења изгледа јединице локалне самоуправе, заштите културно-историјских споменика или други јавни интерес, односно услов сигурности лица и ствари.

Услове и начин оглашавања из става 1. ближе уређује јединица локалне самоуправе.

С тим у вези, уколико је средство оглашавања постављено на осталим површинама, нпр. на спољашњу страну објекта (нпр. на фасаду или кров објекта) или је средство за оглашавање (нпр. билборд) постављено на приватни посед тако да врши утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, у случају када надлежни орган јединице локалне самоуправе даје одобрење за постављање средстава оглашавања, кориснику остале површине се решењем надлежног органа утврђује накнада за коришћење јавне површине.

Према томе, оглашавање на објектима изван јавне површине (осталим површинама) може се вршити само на основу одобрења надлежног органа јединице локалне самоуправе ради сагледавања испуњења услова сигурности лица и ствари (сигурност пешака, моторних возила и других учесника у саобраћају), интереса очувања и унапређења изгледа јединице локалне самоуправе, заштите културно-историјских споменика или другог јавног интереса. Дакле, наше је мишљење да се постављањем огласних средстава на осталим површинама, може вршити утицај на сигурност лица и ствари који се крећу саобраћајном површином (пут, улица, пешачка зона), односно на изглед и расположивост јавне површине

(постављање огласних средстава врши се на одређеној удаљености ради ефикасности).

2. Која мерна јединица представља основицу за накнаду за унапређење енергетске ефикасности за природни гас, као и колика је висина накнаде?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-822/2022-04 од 25.11.2022. год.)

Према одредби члана 37. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис, 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), основица накнаде за унапређењее енергетске ефикасности је испоручена количина енергије и енергената изражена у мерној јединици:

1) литар (l) за безоловне моторне бензине и гасна уља која се користе као гориво за моторе са унутрашњим сагоревањем;

2) килограм (kg) за течни нафтни гас - аутогас и уља за ложење;

3) kWh за електричну енергију;

4) метар кубни (m^3) за природни гас сведен на стандардне услове и референту топлотну вредност.

Сходно члану 38. Закона, висина накнаде за унапређење енергетске ефикасности прописана је у Прилогу 2, Табела 2. Закона.

Висина накнаде усклађује се једном годишње са Програмом финансирања активности и мера унапређења ефикасног коришћења енергије који се доноси у складу са законом којим се уређује ефикасно коришћење енергије, у року од 15 дана од дана доношења тог програма.

Усклађене износе накнада из става 2. овог члана доноси Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови енергетике.

Према одредби члана 39. ст. 2. и 3. Закона, количина испоручене електричне енергије, односно природног гаса која је

основица за утврђивање накнаде из става 1. овог члана, утврђује се на основу очитавања потрошње преко мерних уређаја на месту примопредаје, у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Количина природног гаса који је основица за обрачун накнаде је испоручена количина природног гаса изражена у m^3, сведеног на обрачунску запремину, која се израчунава користећи стандардно стање и топлотну вредност природног гаса за обрачунски период у односу на референтну топлотну вредност природног гаса у складу са прописима којим се уређују услови за испоруку природног гаса, за свако место испоруке природног гаса у обрачунском периоду.

Дана 1. октобра 2022. године ступила је на снагу Уредба о условима испоруке и снабдевања природним гасом („Сл. гласник РС“, бр. 49/22, у даљем тексту: Уредба) према којој се крајњим купцима обрачунава испоручена енергија природног гаса у kWh, а не више по мерној јединици испоручене запремине природног гаса у m^3 сведено на стандардне услове.

Према томе, основица накнаде за унапређење енергетске ефикасности за испоручени природни гас је метар кубни сведен на стандардне услове и референтну топлотну вредност, без обзира на измену обрачуна испоручене енергије крајњим купцима природног гаса, прописаног Уредбом, а испоручиоци гаса, према нашем мишљењу, ради утврђивања основице у складу са Законом, треба да изврше прерачун испоручене обрачунске енергије природног гаса исказане у kWh у испоручену запремину природног гаса по мерној јединици исказној у m^3 сведено на стандардне услове.

Такође, указујемо и да је Министарство рударства и енергетике, као министарство које сходно члану 8. став 2. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 128/20 и 116/22) обавља послове државне управе који се односе на нафтну и гасну привреду, у допису број 312-01-01303/1/2022-06 од 8. новембра 2022. године навело да сматра да основица накнаде за унапређење енергетске ефикасности за природни гас почев од 1. октобра 2022. године треба да буде изражена и даље у метрима кубним природног гаса сведеним на стандардне услове, с тим што би испоручиоци гаса сами обрачунали

испоручену запремину природног гаса при стандардним условима на основу запремине природног гаса на нормалним условима (која се користи у одређивању испоручене енергије), према члану 43. Уредбе о условима испоруке и снабдевања природним гасом.

3. Примена члана 22. став 1. тачка 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара у случају коришћења нафте и гаса приликом настанка техничког и технолошког губитка
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-951/2022-04 од 18.11.2022. год.)

Према одредби члана 22. став 1. тачка 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис и 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), основица накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и природних гасова је приход који обвезник накнаде остварује од продатих непрерађених минералних сировина, односно вредност минералних сировина уколико су утрошене за потребе делатности обвезника, вреднованих у складу са трошковима насталим за њихову производњу према прихваћеним међународним рачуноводственим стандардима.

Министар у чијој су надлежности послови рударства и геолошких истраживања ближе уређује методологију свођења количина и одређивања цене непрерађених угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и осталих природних гасова (члан 22. став 2. Закона).

Сходно члану 23. став 1. тачка 2) Закона, висина накнаде за угљоводонике у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и остале природне гасове утврђује се применом стопе 7% од прихода.

Сходно претходно наведеном, основица накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и природних гасова у случају продаје предметних сировина је приход остварен

од продаје угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и природних гасова.

У случају употребе предметних минералних сировина за обављање сопствене делатности обвезника накнаде (носиоца експлоатације којем је одобрено извођење рударских радова), основица накнаде је вредност минералних сировина утврђена у складу са трошковима насталим за њихову производњу према прихваћеним међународним рачуноводственим стандардима (цена коштања).

Према томе, у случају техничког губитка, који према вашим наводима настаје спаљивањем гаса на бакљи због немогућности утилизације гаса услед лошег квалитета (CO_2, N_2), непостојања гасне инфраструктуре (гасовод), економске неисплативости или немогућности коришћења гаса у друге сврхе (нпр. за производњу електричне енергије или компримованог природног гаса), мишљења смо да технички губици гаса представљају утрошке гаса за потребе делатности обвезника, те да се на тако настале губитке гаса плаћа накнада.

Такође, у случају технолошког губитка који, према вашим наводима, настаје као последица припреме нафте (сепарација, дехидрација, одстојање, догревање и слично) и гаса (сепаратори, откапљивачи, сушење гаса и слично) за транспорт, мишљења смо да технолошки губици представљају утрошке нафте и гаса у сврху обављања делатности обвезника (припреме нафте и гаса за транспорт), па се на исте обрачунава и плаћа накнада у складу са Законом.

Основица накнаде у случају техничког, односно технолошког губитка је вредност минералних сировина утврђена у складу са трошковима насталим за њихову производњу према прихваћеним међународним рачуноводственим стандардима (цена коштања), имајући у виду да су у тим случајевима нафта и гас утрошени за потребе обављања сопствене делатности обвезника.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Начин евидентирања одлуке руководства о исправци грешке која није материјално значајна у пословним књигама правног лица и питања веродостојности рачуна који је издао поверилац с обзиром да не постоји уговор са дефинисаним паушалним износом

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01057/2022-16 од 14.12.2022. год.)

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

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

• У 2020. години смо у књиговодству прокњижили два рачуна у укупном износу од 160.000,00 динара на име извршених услуга фактурисаних од стране правног лица пружаоца услуге.

Увидом у стање дуга, директор је у 9. месецу ове године увидео да су рачуни књижени без његовог одобрења и да услуга није извршена и жели да их оспори и испише из пословних књига у 10. месецу ове године. Пошто се ради о средњем предузећу, обвезнику ревизије, да ли директор може да донесе такву одлуку с обзиром да се ради о безначајној грешци и да ли треба да донесе одлуку и да о томе обавести добављача?

• Администрација је потписала извод отворених ставки (ИОС) на износ укупног дуга.

• За те месеце пружалац услуге није имао уговор са примаоцем услуге, а текст на самим фактурама је био у форми периода за који је услуга извршена са текстом у паушалном износу. Да ли такав рачун производи правно дејство с обзиром да не постоји уговор са дефинисаним паушалним износом?

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

Чланом 8. став 2. Закона прописано је да се вођење пословних књига организује тако да омогући:

1) контролу улазних података;
2) контролу исправности унетих података;
3) увид у промет и стање рачуна главне књиге;
4) увид у хронологију обављеног уноса пословних промена;
5) чување и коришћење података.

Књижење пословних промена и догађаја (у даљем тексту: пословних промена) на рачунима имовине, обавеза, капитала, прихода и расхода врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа (члан 9. став 1. Закона).

Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене (члан 9. став 2. Закона).

Лице које саставља рачуноводствену исправу одговорно је за истинитост и потпуност података у исправи, за њену рачунску тачност и да она веродостојно приказује насталу пословну промену.

Лице из става 1. овог члана својим потписом, односно другом идентификационом ознаком (утврђеном општим актом којим правно лице, односно предузетник уређује организацију рачуноводства) потврђује рачунску тачност и веродостојност рачуноводствене исправе.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП. Изузетно, мала и средња правна лица могу да одлуче да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима примењују МСФИ, када су дужна да то чине у континуитету, односно најмање пет година од почетка примене МСФИ, осим у случајевима отварања поступка стечаја или ликвидације (члан 25. Закона).

Одредбама члана 58. став 4. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 89/20, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се на рачуну 692 - *Приходи по основу исправки грешака из ранијих година које нису материјално значајне*, исказују ефекти исправке грешака из ранијих година које нису материјално значајне.

Одељком 10.19. МСФИ за МСП прописано је да су грешке из претходних периода пропусти и погрешна исказивања у финансијским извештајима ентитета за један или више претходних периода који настају услед некоришћења или погрешног коришћења, поузданих информација које:

(а) су биле доступне када су финансијски извештаји за те периоде били одобрени за објављивање; и

(б) би било разумно очекивати да су могле бити прибављене и узете у обзир у састављању и презентацији тих финансијских извештаја.

Такве грешке обухватају ефекте математичких грешака, грешака у примени рачуноводствених политика, прегледа или погрешних тумачења чињеница и криминалних радњи.

Имајући у виду све наведено, а како се према подацима из предметног захтева исказани трошак од 160.000,00 динара и обавезе према добављачу не признају, као и да поменути трошак није материјално значајан за конкретно правно лице, уколико конкретна услуга није извршена, и самим тим обавеза не постоји, сматрамо да се иста може укинути на основу одлуке руководства у корист рачуна 692 - *Приходи по основу исправки грешака из ранијих година које нису материјално значајне*, сагласно Правилнику. Додатно, сматрамо да би правно лице требало да прибави одређени документ којим поверилац (добављач) потврђује да нема потраживање за услугу уколико иста није пружена.

Додатно указујемо да је предуслов за било какво фактурисање (у конкретном случају, пружених услуга) постојање дужничко-поверилачког односа који би потврдио да је одређена услуга пружена. У конкретном случају, добављач који је пружио услугу треба да докаже да је исту извршио сагласно одређеном документу (нпр. уговор о пословној сарадњи и сл.). Са друге стране, на основу

информација из захтева, администрација правног лица (којем је услуга наводно пружена) је потписала извод отворених ставки на укупан износ (који руководство оспорава) и тиме практично потврдила да укупан дуг постоји.

Такође, овим путем желимо да истакнемо да није јасно на који начин, када и од стране ког лица (ништа од наведеног није објашњено у захтеву) је у конкретном правном лицу извршено одобравање (потврда) документа на основу којег је извршено евидентирање пословне промене (обавезе према добављачу и сходно трошка) у пословним књигама. У сваком случају, наведено је питање одговорности запослених у поменутом правном лицу.

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

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени

гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18 - др. закон), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Да ли Спортски савез Панчево има право да и даље води књиге својим чланицама без оснивања агенције за вођење књига?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-09473/2022-16 од 13.12.2022. год.)

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

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

• Спортски савез Панчево је микро правно лице - удружење, чије су чланице клубови и гански Савези на територији града Панчева и насељених места;

• Спортски савез Панчево има финансијски сервис који је формиран као подршка пословању клубова и који се за исплату плата 100% финансира из буџета локалне самоуправе. Финансијски

сервис води пословне књиге за своје чланице (клубове и гранске савезе) и има запослене рачуновође са лиценцама Савеза рачуновођа и ревизора Србије.

• Сви чланови Спортског савеза Панчево сачињавају Скупштину и имају свог представника који присуствује седницама Скупштине где имају право гласа и одлучивања (сагласно Статуту),

Одредбама члана 4. став 5. Закона прописано је да се одредбе овог закона не односе на буџете и кориснике буџетских средстава, стамбене зграде, као и на организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено.

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

Правно лице повезано уделом је оно правно лице у коме друго правно лице има удео и над чијом оперативном и финансијском политиком то друго правно лице врши значајан утицај. Сматра се да неко правно лице врши значајан утицај над другим правним лицем ако има 20 или више процената гласачких права акционара или чланова у том другом правном лицу, осим ако посебним прописом није друкчије уређено (члан 2. тачка 27. Закона).

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

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

Имајући у виду све наведено, пре свега желимо да укажемо да се, као што је претходно истакнуто, Закон не односи на буџете и кориснике буџетских средстава (укључујући индиректне кориснике), стамбене зграде, као и на организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Међутим, уколико је Спортски савез Панчево обвезник примене Закона, сагласно Закону је прописано да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове (нпр. евентуално поседовање професионалног звања у области рачуноводства) за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. Самим тим, мишљења смо да, у конкретном случају, Спортски савез Панчево има обавезу да интерним актима пропише које услове мора испуњавати лице ангажовано на пословима вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, укључујући и врсту његовог ангажовања (нпр. уговор о раду, ангажман лица из пензије и др.).

Такође, с обзиром да, према наводима из захтева, у структури постоје клубови и гански савези који су чланови Спортског савеза Панчево, а чије финансијско-материјалне и друге заједничке послове (укључујући и вођење пословних књига) обавља посебна служба (Финансијски сервис) која функционише као део Спортског савеза Панчево, мишљења смо да се ти клубови и гански савези могу сматрати повезаним правним лицима са Спортским савезом Панчево. Самим тим, мишљења смо да нема сметњи да Спортски савез Панчево организује вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја искључиво за поменуте чланове (клубови и гански савези), али наведене послове не може обављати другим правним лицима, односно предузетницима који имају обавезу вођења пословних књига по систему двојног књиговодства у смислу Закона.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1.

Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18 - др. закон), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

3. Да ли може мајка, на основу уговора о делу, у књиговодственој агенцији свог сина да обавља послове вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја?
Да ли мајка може на своје име да отвори нову књиговодствену агенцију, а да то, с обзиром да је инвалидски пензионер, не доведе до губљења права на инвалидску пензију или поновног одласка на лекарску комисију?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01083/2022-16 од 12.12.2022. год.)

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

Одредбама члана 18. ст. 1. и 2. прописано је да у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга (у даљем тексту: Регистар) може бити уписано правно лице, односно предузетник које има дозволу за пружање рачуноводствених услуга издату у складу

са овим законом. Дозволу из става 1. овог члана решењем издаје Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора) правном лицу под условом да:

1) има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга;

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

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

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

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

1) има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга;

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

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

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

Прелазном одредбом члана 63. Закона прописано је да лица из члана 18. став 2. тачка 3) и став 6. тачка 3) овог закона која су стекла професионална звања у складу са Законом о рачуноводству („Службени лист СРЈ“, бр. 46/96, 74/99, 22/01 и 71/01) и Законом о рачуноводству и ревизији („Службени лист СРЈ“, бр. 71/02 и „Службени гласник РС“, бр. 55/04), могу та звања сходно користити за испуњавање захтева из члана 18. став 2. тачка 3) и став 6. тачка 3).

У предметном захтеву који нам је достављен наведено је да је син подносиоца захтева власник књиговодствене агенције и сам не поседује лиценцу која се тражи Законом. Као његова мајка, подносилац захтева, поседује лиценцу (издату од стране Савеза рачуновођа и ревизора Србије) за обављање рачуноводствених и ревизорских послова.

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

1. Као што је претходно наведено, један од неопходних услова за добијање дозволе за пружање рачуноводствених услуга јесте да правно лице има у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне организације чланице Међународне федерације рачуновођа

(IFAC), а у случају предузетника да сам предузетник испуњава овај критеријум. Самим тим, мишљења смо да конкретном случају није могуће добити дозволу за пружање рачуноводствених услуга на основу ангажмана лица по основу уговора о делу. Такође, указујемо да прописи о рачуноводству не уређују питање радног ангажмана (уговор о делу и сл.) за остала лица која би обављала послове у књиговодственој агенцији која испуњава услове за добијање дозволе за пружање рачуноводствених услуга у складу са Законом (један од услова је и да агенција има у радном односу са пуним радним временом најмање једног запосленог са професионалним звањем у области рачуноводства или ревизије, које је стечено код професионалне организације чланице Међународне федерације рачуновођа (IFAC)).

2. Према нашем разумевању прописа којима се уређује пензијско и инвалидско осигурање, инвалидски пензионер не може да заснује радни однос и да истовремено настави да користи право на инвалидску пензију јер заснивањем радног односа престају да постоје разлози који су довели до стицања права на инвалидску пензију. У сваком случају, указујемо да питање ангажмана лица из инвалидске пензије свакако није у делокругу прописа о рачуноводству, већ је предметно у надлежности Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

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 ДЕЦЕМБРУ 2022. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о буџету Републике Србије за 2023. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о завршном рачуну буџета Републике Србије за 2021. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допуни Царинског закона	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.

Закон о изменама и допуни Закона о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о електронском фактурисању	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о фискализацији	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о задуживању Републике Србије код NLB Komercijalne banke AD Beograd за потребе финансирања Пројекта изградње државног пута IБ реда, деоница брзе саобраћајнице: ауто-пут Е-75 Београд – Ниш (петља „Пожаревац”) – Пожаревац (обилазница) – Велико Градиште – Голубац (Дунавска магистрала)	*Сл. гласник РС*, бр. 138 од 12. децембра 2022.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат чисте енергије и енергетске ефикасности за грађане) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	*Сл. гласник РС – Међународни уговори*, бр. 6 од 12. децембра 2022.

Закон о потврђивању Оквирног споразума о финансијском партнерству између Републике Србије коју заступа Влада Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА III)	*Сл. гласник РС – Међународни уговори*, бр. 6 од 12. децембра 2022.

УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о управљању капиталним пројектима	*Сл. гласник РС*, бр. 139 од 16. децембра 2022.
Уредба о измени Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
ИСПРАВКА Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2023. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.

Уредба о изменама и допунама Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Уредба о примени Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Уредба о измени Уредбе о условима и начину за примену мера за заштиту права интелектуалне својине на граници	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.

ОДЛУКЕ	
Одлука о изменама Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
Одлука о измени Одлуке о сезонским стопама царине на увоз одређених пољопривредних производа	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
Одлука о измени Одлуке о одређивању пољопривредних и прехрамбених производа за које се плаћа посебна дажбина при увозу и утврђивању износа посебне дажбине	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-10800/2022	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-10805/2022	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.

Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-10804/2022	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
Одлука о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2023. години	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Одлука о измени Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона о акцизама	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Одлука о измени Одлуке о образовању Међуресорне радне групе за реформу јавних финансија ради остваривања циљева „зелене агенде”	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Одлука о образовању Координационог тела за сузбијање сиве економије	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја	*Сл. гласник РС*, бр. 139 од 16. децембра 2022.

Правилник о поступку, начину, роковима, садржају и облику пријаве којом порески обвезник пријављује пословни простор и пословне просторије у којима складишти, односно смешта добра, као и простор и просторије у којима обавља делатност	*Сл. гласник РС*, бр. 139 од 16. децембра 2022.
Правилник о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке” за 2022. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 139 од 16. децембра 2022.
Правилник о изменама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	*Сл. гласник РС*, бр. 139 од 16. децембра 2022.
Правилник о допунама Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	*Сл. гласник РС*, бр. 139 од 16. децембра 2022.
Правилник о облику и садржини извештаја о пословању у слободној зони	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.

Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава о утврђеном, односно за утврђивање пореза на имовину	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
Правилник о Списку корисника јавних средстава	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
Правилник о изменама и допунама Правилника о Плану подрачуна консолидованог рачуна трезора	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
Правилник о изменама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
Правилник о систему извршења буџета Републике Србије	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Правилник о измени и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.

ОСТАЛО	
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ пореза на употребу, држање и ношење добара	*Сл. гласник РС*, бр. 141 од 23. децембра 2022.
ИЗНОС најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
ИЗНОС најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање за осигуранике из чл. 25, 26. и 27. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање за 2023. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
ИЗНОС највише месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
ИЗНОС највише годишње основице доприноса за обавезно социјално осигурање за 2023. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 143 од 29. децембра 2022.
ДИНАРСКИ ИЗНОСИ месечних зарада из члана 15в ст. 5. и 6. Закона о порезу на доходак грађана, за 2023. годину	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.

УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/933 од 13. јуна 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/1103 од 28. јуна 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/1522 од 8. септембра 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/1523 од 8. септембра 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/1524 од 8. септембра 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС,* бр. 144 од 30. децембра 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/2076 од 25. октобра 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС,* бр. 144 од 30. децембра 2022.

УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/2259 од 14. новембра 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2022/2260 од 14. новембра 2022. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.
Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (69. заседање – март 2022. године)	*Сл. гласник РС*, бр. 144 од 30. децембра 2022.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна мишљења за примену финансијских прописа, главни уредник Ана Панчић. – Год. 32,бр. 1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство финансија Републике Србије, 1992–. – 20 цм

Месечно. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена објашњења и стручна мишљења за примену финансијских прописа
COBISS. SR–ID 43429132