



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 2
фебруар 2024.
година LXIV
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 2
фeбруар 2024.
година LXIV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, потпредседник Владе и министар финансија

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

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

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

Припрема
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2024 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

С А Д Р Ж А Ј
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

1. а) Ко издаје рачун за промет који група понуђача - конзорцијум врши наручиоцу?
б) Укључивање прихода и расхода у опорезиву добит 9
2. Порески третман примања која физичка лица остварују у виду напојнице 15

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета и увоза добра које има СІР запис и међународни књижни број ISBN као његов саставни део - добра названог Мој забавни кофер за путовање у којем је књига са активностима, бојанка, фломастери, беџ, игра памћења, табла пишибриши и маркери 19
2. Обавеза издавања признанице пољопривреднику када обвезник ПДВ - складиштар пружа услугу складиштења пољопривредних производа пољопривреднику, при чему накнаду за предметну услугу наплаћује у пољопривредним производима на крају сваког месеца - 1% од укупне количине пољопривредних производа које складишти 21
3. Ко је порески дужник за промет када два физичка лица - сувласника породичне стамбене зграде, од којих је једно обвезник ПДВ, финансирају реконструкцију тог објекта сразмерно својим власничким уделима, при чему ће реконструкцију извршити обвезник ПДВ - извођач? 23
-

-
4. Назив издаваоца и назив примаоца рачуна као обавезни елементи рачуна27
 5. Како се одређује порески дужник када обвезник ПДВ врши промет добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ буџетском кориснику?.....31
 6. Порески третман преноса гаранције порекла који врши обвезник ПДВ у складу са Законом о коришћењу обновљивих извора енергије („Службени гласник РС“, бр. 40/21 и 35/23) 35
 7. Порески третман чланарине коју наплаћује спортско удружење - обвезник ПДВ од својих чланова - физичких лица која заузврат користе спортске сале, просторије за вежбање, справе за вежбање и друга добра која удружење поседује37
 8. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је наведено физичко лице остварило право на новчана средства у складу са чланом 25а Закона о финансијској подршци породици са децом 41
 9. Порески третман промета добара и услуга који се у оквиру реализације пројекта „Реформа локалних финансија у Србији III“ финансираног донаторским средствима Швајцарске конфедерације преко Швајцарског секретаријата за економске послове (SECO), у складу са Споразумом између Савезне Републике Југославије и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи („Службени лист СЦГ - Међународни уговори“, бр. 6/03), врши члану конзорцијума - обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији као имплементарном партнеру..... 43
 10. Обавезни елементи рачуна обвезника ПДВ на основу којег обвезник ПДВ - прималац може да оствари право на одбитак претходног пореза 49
-

11. Да ли Агенција за привредне регистре може извршити брисање из регистра привредних субјеката без потврде о брисању из евиденције за ПДВ у случају брисања привредног друштва из разлога статусне промене припајања код које привредно друштво престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације?..... 52

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји ако је Република Србија, као купац, уговором преузела обавезу да плати порез који по том основу буде утврђен?..... 55

2. Ко је обвезник пореза на имовину за земљиште површине преко десет ари на коме је изграђен објекат у чијем саставу је више посебних делова - станова, у својини различитих лица, ако је инвеститор тог објекта, након преноса права својине на посебним деловима објекта, са Стамбеном заједницом у писаној форми закључио уговор којим јој без накнаде преноси право својине на предметном земљишту који је солемнизован од стране јавног бележника? 56

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман капиталног добитка по основу продаје акција и, с тим у вези, рачунање периода од десет година у коме је лице у свом власништву имало акције 61

2. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на зараду и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање у случају заснивања радног односа са лицем које је као незапослено остваривало накнаду од Националне службе за запошљавање или било ангажовано на привременим и повременим пословима	64
---	----

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Примена одредбе члана 19. став 1. тачка 7) Закона о републичким административним таксама	73
---	----

АКЦИЗЕ

1. Обавеза обрачуна акцизе када је обвезник акцизе одређене количине готових производа (пропан бутан смешу и примарни бензин) отпремао из акцизних складишта у производни погон и исте користио као гориво на котловима у енергани и на процесним постројењима за производњу топлотне енергије неопходне за рад процесних постројења	75
--	----

ЦАРИНЕ

1. Поступање с робом која се производи на царинском подручју Републике Србије и која напушта то царинско подручје ради дораде - фарбања делова у Републици Немачкој, а која након завршеног фарбања треба да буде враћена на царинско подручје Републике Србије	79
2. Царински третман робе (цигарета и других дуванских произвола) и то узорак узетих за испитивање здравствене	

исправности и квалитета производа на основу записника санитарне инспекције..... 81

3. Смештај домаће робе у приватно царинско складиште чији власник није држалац приватног царинског складишта 84

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Уколико је одређени привредни субјект (који примењује МРС 23: *Трошкови позајмљивања*) суштински физички окончао изградњу непокретности током 2018. године и спровео технички пријем исте, о чему поседује документацију одговарајуће комисије сагласно прописима о грађењу - поставља се питање да ли у том тренутку престаје са капитализацијом трошкова позајмљивања или је потребно сачекати тренутак добијања употребне дозволе од надлежног управног органа? 87

Да ли је ентитет исправно поступио када је на основу техничког пријема објекат пренео са производње у току на конто готових производа у децембру 2018. године када је и спроведен технички пријем, или је било неопходно сачекати исходавање употребне дозволе - односно управног акта којим се званично и формално дозвољава употреба објекта? 87

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у фебруару 2024. године.....91

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Ко издаје рачун за промет који група понуђача - конзорцијум врши наручиоцу?

б) Укључивање прихода и расхода у опорезиву добит

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000113302 2024 10520 004 000 011 004 од 09.02.2024. год.)

а) *Са сјановишиа Закона о порезу на догајћу вредности*

I

У складу са 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, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. 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 б) ЗПДВ).

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. 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 (члан 5. став 1. ЗПДВ).

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

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

Одредбом члана 8. став 1. ЗПДВ прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

Сагласно наведеном, обвезник је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности. Поред тога, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

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.

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом (члан 10. став 3. ЗПДВ).

У вези са наведеним, имајући у виду да група понуђача - конзорцијум нема посебан правни субјективитет и да фактички представља групу лица која се удружују у циљу обављања одређеног пословног подухвата, код реализације тог уговора потребно је утврдити да ли само носилац конзорцијума врши промет наручиоцу или промет наручиоцу врше сви чланови конзорцијума (носилац конзорцијума и остали чланови).

Наиме, када је уговором закљученим између наручиоца и носиоца конзорцијума уговорено да ће промет добара и/или услуга наручиоцу вршити искључиво носилац конзорцијума, а да ће остали чланови конзорцијума вршити промет носиоцу конзорцијума, носилац конзорцијума издаје рачун за промет који врши наручиоцу, у складу са ЗПДВ. Међутим, када је уговором закљученим између наручиоца и носиоца конзорцијума уговорено да ће промет добара и/или услуга наручиоцу вршити сви чланови конзорцијума (носилац конзорцијума и остали чланови конзорцијума) у смислу да ће сваки члан конзорцијума извршити свој део уговореног посла, сваки члан конзорцијума дужан је да за свој промет изда рачун наручиоцу посла, у складу са ЗПДВ.

II

Одредбом члана 17. став 1. ЗПДВ прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга 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.

Субвенцијама из става 1. овог члана сматрају се новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом (став 2. истог члана ЗПДВ).

Сагласно одредби члана 17. став 3. ЗПДВ, у основицу се урачунавају и:

- 1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према ставу 4. истог члана ЗПДВ, основица не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;
- 2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани;
- 3) износе које обвезник потражује за издатке које је платио у име и за рачун примаоца добара или услуга, ако су ти износи посебно евидентирани.

Ако се накнада или део накнаде не остварују у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 5. ЗПДВ).

Одредбом члана 17. став 9. ЗПДВ прописано је да министар ближе уређује начин утврђивања пореске основице.

У складу са наведеним законским одредбама, основица за обрачунавање ПДВ код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Напомињемо, извор новчаних средстава из којих се остварује накнада за извршени промет добара или услуга обвезника ПДВ није од утицаја на опредељивање пореског третмана тог промета.

б) Са сјановишија Закона о порезу на добити правних лица

Одредбом члана 6. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДПЈ) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

Опорезива добит обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника, исказане у складу са начином признавања,

мерења и процењивања прихода и расхода који прописује министар финансија, на начин утврђен овим законом (члан 3. став 3. ЗПДПЛ).

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

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

У смислу одредбе члана 23. став 1. ЗПДПЛ, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се приходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода који прописује министар финансија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 23. став 2. ЗПДПЛ).

Сагласно наведеним одредбама ЗПДПЛ, обвезник је дужан да у пореском периоду за који утврђује опорезиву добит у исту укључи (искључиво) приходе и расходе који су, као такви, исказани у билансу успеха који је сачињен за исти период, и то у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода и расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

2. Порески третман примања која физичка лица остварују у виду напојнице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 371749 2023 10520 004 001 011 004 од 08.02.2024. год.)

Како се у захтеву наводи, привредно друштво је власник платформе која је намењена угоститељским објектима, тј. свим ресторанима, хотелима, кафетеријама, баровима, али и свим другим облицима пословања у којима запослени могу да добију напојницу. Платформа, како се описује, омогућава својим клијентима - корисницима услужне делатности да плаћањем путем платне картице дају напојницу (бакшиш) запосленима у угоститељским објектима, с тим да платформа омогућава примаоцима напојнице (бакшиша) да приме напојницу од стране задовољних давалаца напојнице. Објашњава се да платформа функционише на начин да прималац напојнице креира налог на платформи и у вези са тим добија персонализован код, а даваоци напојнице који су задовољни услугом пруженом од стране примаоца напојнице (бакшиша) скенирају QR код који води до налога примаоца напојнице. Даље, давалац напојнице уноси на платформи новчани износ који жели да остави (као напојницу) примаоцу напојнице и уноси податке своје платне картице и потврђује плаћање напојнице. Истиче се да се новац тј. напојница, уплаћује на рачун привредног друштва које је власник платформе, а платформа даље преноси износ напојнице на рачун примаоца напојнице. За коришћење платформе прималац напојнице плаћа одговарајућу провизију (која се рачуна као одређени проценат од износа напојнице) привредном друштву које је власник платформе, а које обрачунава и плаћа порез на остварену добит. Поред тога, наводи се да угоститељски објект не добија никакав износ новца од уплаћене напојнице путем платформе, већ целокупан износ напојнице иде на рачун примаоца напојнице.

1. Са аспектиа примене Закона о порезу на доходак грађана

Сагласно одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 -др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: ЗПДГ), порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 16) ЗПДГ прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 3. ЗПДГ.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. ЗПДГ.

Имајући у виду наведено, како новчана средства по основу напојнице не представљају део прихода угоститељског објекта или другог привредног субјекта (чији запослени може да добије напојницу - прималац напојнице) с обзиром да су од давалаца напојнице (лица која су задовољна услугом која им је пружена од одређеног запосленог - примаоца напојнице) намењена том запосленом, сматрамо да тако остварена средства физичког лица по основу напојнице представљају приход који подлеже опорезивању

порезом на доходак грађана на друге приходе сагласно чл. 85. и 86. ЗПДГ.

2. Са аспекта примене Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

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

Одредбом члана 14. став 4. ЗПИ прописано је да се поклоном, у смислу тог закона, не сматра:

- 1) пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;
- 2) приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;
- 3) приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

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

Према томе, новчана средства која по основу напојнице остварују физичка лица па представљају приход тих лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана, изузета су од опорезивања порезом на наслеђе и поклон. То значи да се на тако остварена средства не плаћа порез на наслеђе и поклон.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порски третман промета и увоза добра које има CIP запис и међународни књижни број ISBN као његов саставни део - добра названог Мој забавни кофер за путовање у којем је књига са активностима, бојанка, фломастери, беџ, игра памћења, табла пишибриши и маркери

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000182804 2024 10520 004 000 011 004 од 23.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), на промет и увоз монографских публикација ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 10%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Монографским публикацијама за чији је промет, односно увоз прописано опорезивање по пореској стопи од 10% сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Међутим, на промет и увоз добра које има CIP запис (Cataloguing In Publication) и међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део, у конкретном случају добра названог Мој забавни кофер за путовање у којем је књига са активностима, бојанка, фломастери, беџ, игра памћења, табла пишибриши и маркери, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20%, с обзиром на то да је реч о добру које се састоји од више делова, од којих поједини нису у текстуалној или

илустративној форми, уз напомену да се ти делови не могу сматрати споредним прометом добара у смислу Закона.

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

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 9) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет, односно увоз монографских, односно серијских публикација.

Сагласно одредби члана 68. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник), монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 58-69. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 70. Правилника).

2. Обавеза издавања признанице пољопривреднику када обвезник ПДВ - складиштар пружа услугу складиштења пољопривредних производа пољопривреднику, при чему накнаду за предметну услугу наплаћује у пољопривредним производима на крају сваког месеца - 1% од укупне количине пољопривредних производа које складишти

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000106585 2024 004 000 011 004 од 23.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), када пољопривредник изврши промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ има право на ПДВ надокнаду. Обвезник ПДВ дужан је да ПДВ надокнаду обрачуна у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун - признаницу, као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу уплатом на текући рачун или рачун штедње. Документ за обрачун - признаница нарочито садржи следеће податке: назив, односно име и презиме, адресу и ПИБ обвезника ПДВ - издаваоца признанице; место и датум издавања и редни број признанице; име, презиме, адресу и ПИБ пољопривредника; врсту и количину испоручених добара, односно врсту и обим услуга; датум промета добара, односно услуга; вредност примљених добара, односно услуга, без ПДВ надокнаде, као и износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику. С тим у вези, када обвезник ПДВ - складиштар пружа услугу складиштења пољопривредних производа пољопривреднику, при чему накнаду за предметну услугу наплаћује у пољопривредним производима на крају сваког месеца - 1% од укупне количине пољопривредних производа које складишти (што значи да пољопривредник на крају сваког месеца врши промет пољопривредних производа обвезнику

ПДВ - складиштару), обвезник ПДВ - складиштар дужан је да по основу предметног промета изда пољопривреднику признаницу са прописаним подацима. Поред тога, када је реч о облику и начину достављања наведене признанице пољопривреднику указујемо да нису прописана ограничења, с обзиром на то да прописима из области ПДВ, за чију је примену надлежно Министарство финансија, облик и начин достављања признанице нису уређени.

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

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

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

ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима (члан 34. став 2. Закона).

Сагласно одредби става 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ

за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (члан 34. став 4. Закона).

Одредбом члана 183. став 1. Правилника прописано је да обвезник ПДВ издаје пољопривреднику документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница) у смислу члана 34. став 3. Закона.

У складу са ставом 2. истог члана Правилника, признаница из става 1. овог члана садржи нарочито следеће податке:

- 1) назив, односно име и презиме, адресу и ПИБ обвезника ПДВ - издаваоца признанице;
- 2) место и датум издавања и редни број признанице;
- 3) име, презиме, адресу и ПИБ пољопривредника;
- 4) врсту и количину испоручених добара, односно врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара, односно услуга;
- 6) вредност примљених добара, односно услуга, без ПДВ надокнаде;
- 7) износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику.

3. Ко је порески дужник за промет када два физичка лица - сувласника породичне стамбене зграде, од којих је једно обвезник ПДВ, финансирају реконструкцију тог објекта сразмерно својим власничким уделитема, при чему ће реконструкцију извршити обвезник ПДВ - извођач?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000459395 2023 10520 004 000 011 004 од 09.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши 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. За промет добара и услуга који се врши између обвезника ПДВ, наведено правило примењује се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом.

Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ - извођач грађевинских радова врши промет добара или услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, уз услов да је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ, примаоцу добара или услуга - физичком лицу, порески дужник одређује се у зависности од тога да ли је физичко лице (прималац добара или услуга) обвезник ПДВ. Наиме, ако је прималац добара или услуга физичко лице које је обвезник ПДВ, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ - физичко лице, а ако је прималац физичко лице које није обвезник ПДВ, порески дужник је обвезник ПДВ - испоручилац добара, односно пружалац услуга (у даљем тексту: обвезник ПДВ - извођач). Порески дужник је дужан да по основу предметног промета обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Према томе, када два физичка лица - сувласника породичне стамбене зграде, од којих је једно обвезник ПДВ, финансирају реконструкцију тог објекта сразмерно својим власничким уделима, при чему ће реконструкцију извршити обвезник ПДВ - извођач,

порески дужник одређује се у зависности од уговорног односа успостављеног са обвезником ПДВ - извођачем у смислу да ли су наручиоци посла реконструкције оба физичка лица или једно од њих.

Наиме, ако је наручилац целокупног посла реконструкције породичне стамбене зграде физичко лице - обвезник ПДВ, порески дужник за промет добара или услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона (ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ) је обвезник ПДВ - физичко лице, што значи да обвезник ПДВ - извођач издаје рачун физичком лицу - обвезнику ПДВ без исказаног ПДВ. У овом случају долази и до промета од стране физичког лица - обвезника ПДВ другом физичком лицу - сувласнику сразмерно власничком уделу тог другог физичког лица - сувласника у породичној стамбеној згради. За тај промет порески дужник је физичко лице - обвезник ПДВ.

Ако је наручилац целокупног посла реконструкције породичне стамбене зграде физичко лице које није обвезник ПДВ, порески дужник за промет добара или услуга из области грађевинарства је обвезник ПДВ - извођач, што значи да обвезник ПДВ - извођач издаје рачун физичком лицу које није обвезник ПДВ са исказаним ПДВ. У овом случају долази и до промета од стране физичког лица које није обвезник ПДВ другом физичком лицу - сувласнику (који је обвезник ПДВ) сразмерно власничком уделу тог другог физичког лица - сувласника у породичној стамбеној згради. По основу промета који врши физичко лице које није обвезник ПДВ не постоји обавеза обрачунавања ПДВ.

Ако су наручиоци целокупног посла реконструкције породичне стамбене зграде оба сувласника - физичка лица, у том случају за промет који обвезник ПДВ - извођач врши физичком лицу - обвезнику ПДВ (сразмерно његовом власничком уделу у породичној стамбеној згради), порески дужник је обвезник ПДВ - физичко лице (обвезник ПДВ - извођач издаје рачун без исказаног ПДВ), а за промет који обвезник ПДВ - извођач врши физичком

лицу које није обвезник ПДВ (сразмерно његовом власничком уделу у породичној стамбеној згради), порески дужник је обвезник ПДВ – извођач (обвезник ПДВ – извођач издаје рачун са исказаним ПДВ).

Напомињемо, за наведене промете који врше обвезници ПДВ издају се одговарајући рачуни у складу са законом.

Поред тога, физичко лице – обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет обвезника ПДВ – извођача одбије као претходни порез ако су испуњени сви Законом прописани услови.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка б) Закона).

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

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

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

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

За промет добара и услуга из става 2. овог члана, који се врши између обвезника ПДВ, правила за одређивање пореског дужника из става 2. овог члана примењују се искључиво ако је тај промет извршен између обвезника ПДВ евидентираних за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом (члан 10. став 3. Закона).

4. Назив издаваоца и назив примаоца рачуна као обавезни елементи рачуна

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000176824 2023 10520 004 000 011 001 од 09.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране обвезника ПДВ - претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова - да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање ПДВ, као и да предметна добра и услуге користи или да 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.

Обавезни елементи рачуна, између осталих, су назив издаваоца и назив примаоца рачуна.

Законом о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др.закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21) уређено је, између осталог, пословно име привредног друштва и пословно име предузетника.

Наиме, привредно друштво послује и учествује у правном промету под пословним именом које је регистровало у складу са законом о регистрацији, при чему пословно име обавезно садржи назив, правну форму и место у коме је седиште друштва. Назив је дефинисан као карактеристични део пословног имена по коме се то друштво разликује од других друштава. Поред тога, друштво може у пословању, поред пословног имена, да користи и скраћено пословно име, под истим условима под којима користи пословно име. Скраћено пословно име обавезно садржи назив и правну форму и региструје се у складу са законом о регистрацији.

Предузетник послује и учествује у правном промету под пословним именом које је регистровано у складу са законом о регистрацији. Пословно име предузетника обавезно садржи име и презиме предузетника, ознаку „предузетник“ или „пр“ и место у којем је седиште предузетника. Пословно име може да садржи и назив, као и предмет пословања предузетника. Ако пословно име садржи назив, онда то пословно име обавезно садржи и предмет пословања, при чему се назив предузетника мора разликовати од назива другог предузетника са истим предметом пословања тако да не изазива заблуду о идентитету са другим предузетником. Одредбе Закона о привредним друштвима које се односе на скраћено пословно име привредног друштва сходно се примењују на пословно име предузетника.

У складу са наведеним, рачун обвезника ПДВ - привредног друштва (електронска фактура издата у складу са прописима којима се уређује електронско фактурисање или други рачун) који, поред осталих прописаних података, садржи скраћено пословно име или

само назив тог привредног друштва - издаваоца рачуна и скраћено пословно име или само назив привредног друштва или предузетника којем је рачун издат, сматра се рачуном на основу којег обвезник ПДВ - прималац рачуна (привредно друштво или предузетник) може да оствари право на одбитак претходног пореза, ако су испуњени остали услови наведени у Закону.

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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. 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 ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

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

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

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

Ако је електронска фактура из става 5. овог члана прихваћена најкасније до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је настала пореска обавеза у складу са овим законом, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза најраније за порески период у којем је пореска обавеза настала, независно од тога да ли је електронска фактура издата на дан настанка пореске обавезе или после тог дана (члан 28. став 6. 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 8. истог члана Закона).

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 о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23) 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.

5. Како се одређује порески дужник када обвезник ПДВ врши промет добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ буџетском кориснику?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-350/2023-04 од 09.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши 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, 59/22, 7/23, 15/23, 62/23, 96/23 и 116/23, 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.

С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ врши промет добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона буџетском кориснику, порески дужник одређује се у складу са Законом. Наиме, ако је буџетски корисник:

- 1) обвезник ПДВ и истовремено лице из члана 9. став 1. Закона, порески дужник је прималац - буџетски корисник;
- 2) обвезник ПДВ, а није лице из члана 9. став 1. Закона, порески дужник је прималац - буџетски корисник;
- 3) лице из члана 9. став 1. Закона, а није обвезник ПДВ, порески дужник је прималац - буџетски корисник.

Међутим, ако буџетски корисник није ни обвезник ПДВ ни лице из члана 9. став 1. Закона, порески дужник за промет добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона је обвезник ПДВ - испоручилац добара, односно пружалац услуга.

Порески дужник је дужан да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 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.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Одредбом члана 24. став 3. Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

**6. Порески третман преноса гаранције порекла који врши обвезник ПДВ у складу са Законом о коришћењу обновљивих извора енергије („Службени гласник РС“, бр. 40/21 и 35/23)
(Мишљење Министарства финансија, бр. 000312318 2024 10520 004 000 011 005 од 09.02.2024. год.)**

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање 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. С тим у вези, пренос гаранције порекла који врши обвезник ПДВ у складу са Законом о коришћењу обновљивих извора енергије („Службени гласник РС“, бр. 40/21 и 35/23), независно од произведене електричне енергије на коју се односи, сматра се прометом услуга који се опорезује ПДВ у складу са ЗПДВ. Наиме, Законом о коришћењу обновљивих извора енергије уређена је гаранција порекла електричне енергије. Гаранција порекла је електронски документ који има искључиву функцију да крајњем купцу докаже да је одређена количина енергије произведена из обновљивих извора енергије. Произвођач из обновљивих извора има право на гаранције порекла. Оператор преносног система издаје произвођачу из обновљивих извора енергије гаранцију порекла на његов захтев и одговоран је за њену тачност, поузданост и заштићеност од злоупотребе. Гаранција порекла престаје да важи након њеног искоришћења, повлачења или истеком рока од једне године од последњег дана периода производње електричне енергије за коју је издата. Гаранција порекла је преносива.

Одредбом 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.

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. ЗПДВ).

Одредбом члана 4. став 1. тачка 9) Закона о коришћењу обновљивих извора енергије прописано је да је гаранција порекла електронски документ који има искључиву функцију да крајњем купцу докаже да је одређена количина енергије произведена из обновљивих извора енергије.

Према члану 47. став 1. Закона о коришћењу обновљивих извора енергије, произвођач електричне енергије из обновљивих извора је енергетски субјект који производи електричну енергију из обновљивих извора и који нема статус привременог повлашћеног произвођача, односно статус повлашћеног произвођача (у даљем тексту: произвођач из обновљивих извора).

Произвођач из обновљивих извора има право на гаранције порекла (став 2. истог члана Закона о коришћењу обновљивих извора енергије).

Одредбом члана 50. став 1. Закона о коришћењу обновљивих извора енергије прописано је да оператор преносног система издаје произвођачу из обновљивих извора енергије гаранцију порекла на његов захтев и одговоран је за њену тачност, поузданост и заштићеност од злоупотребе.

Захтев за издавање гаранције порекла из става 1. овог члана може се поднети у року не дужем од шест месеци од последњег дана периода производње електричне енергије за коју се захтева издавање гаранције порекла, а најкасније до 15. марта текуће године за производњу из претходне године (став 5. истог члана Закона о коришћењу обновљивих извора енергије).

Гаранција порекла престаје да важи након њеног искоришћења, повлачења или истеком рока од једне године од последњег дана периода производње електричне енергије за коју је издата (члан 50. став 9. Закона о коришћењу обновљивих извора енергије).

Према одредби члана 50. став 10. Закона о коришћењу обновљивих извора енергије, гаранција порекла је преносива.

Поступак издавања, преношења и престанка важења гаранције порекла заснива се на принципима објективности, транспарентности и недискриминације (став 11. истог члана Закона о коришћењу обновљивих извора енергије).

Одредбом члана 52. став 1. Закона о коришћењу обновљивих извора енергије прописано је да се гаранције порекла могу преносити независно од произведене електричне енергије на коју се односе.

7. Порески третман чланарине коју наплаћује спортско удружење - обвезник ПДВ од својих чланова - физичких лица која заузврат користе спортске сале, просторије за вежбање, справе за вежбање и друга добра која удружење поседује
(Мишљење Министарства финансија, бр. 000309727 2023 10520 004 000 011 004 од 09.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), обвезник који је у претходних 12

месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Укупним прометом за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона (промет који је опорезив ПДВ и промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза), осим промета опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у објекте за вршење делатности за која се наплаћује накнада. Обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, испуњава и друге обавезе прописане Законом - да издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга, да води евиденцију и сачињава прегледе обрачуна ПДВ, да обрачунава и плаћа ПДВ, да подноси пореске пријаве и др.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 19) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност. Лицем чија делатност није усмерена ка остваривању добити, сматра се лице које је основано од стране Републике, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе и чији је власник Република, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе у потпуности или у већинском делу (члан 25. став 4. Закона).

На промет услуга из области спорта за које није прописано пореско ослобођење у складу са чланом 25. став 2. тачка 19) Закона, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Наиме, када новчана средства названа чланарином представљају накнаду за промет тих услуга, обвезник ПДВ - пружалац услуга дужан је да за

њихов промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, а има право на одбитак претходног пореза уз испуњење прописаних услова.

Према томе, чланарина коју наплаћује спортско удружење - обвезник ПДВ од својих чланова - физичких лица која заузврат користе спортске сале, просторије за вежбање, справе за вежбање и друга добра која удружење поседује, сматра се накнадом за промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом. Када наведене услуге пружа лице које није обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања ПДВ. Напомињемо, у овом случају предметна чланарина урачунава се у износ укупног промета за обавезно евидентирање у систем ПДВ (8.000.000 динара у претходних 12 месеци).

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

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

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

У складу са одредбом члана 8. став 1. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

Сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру сталне пословне јединице (члан 8. став 3. Закона).

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

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

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.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 19) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа и на промет услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Лицем чија делатност није усмерена ка остваривању добити, у смислу става 2. овог члана, сматра се лице које је основано од стране Републике, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе и чији је власник Република, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе у потпуности или у већинском делу (члан 25. став 4. Закона).

8. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је наведено физичко лице остварило право на новчана средства у складу са чланом 25а Закона о финансијској подршци породици са децом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000097690 2024 10520 004 000 011 005 од 08.02.2024. 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, 153/20 и 138/22, 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, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23). 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, заједничкој 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. Купац првог стана који испуњава наведене услове остварује рефундацију ПДВ, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу. 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. члана 56а Закона који мора да буде

испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана.

Сагласно наведеном, физичко лице - пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, које купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, уз испуњење прописаних услова, по процедури уређеној Правилником. Напомињемо, чињеница да је наведено физичко лице остварило право на новчана средства у складу са чланом 25а Закона о финансијској подршци породици са децом („Службени гласник РС“, бр. 113/17, 50/18, 46/21 - одлука УС, 51/21 - одлука УС, 53/21 - одлука УС, 66/21, 130/21, 43/23 - одлука УС и 62/23) не умањује његово право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана прописано Законом.

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, заједничкој 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.

Изузетно од става 2. тачка 2) овог члана, код куповине стана под непрофитним условима од јединице локалне самоуправе или непрофитне стамбене организације основане од стране јединице локалне самоуправе за реализацију активности уређених прописима из области социјалног становања, рефундација ПДВ из става 1. овог члана може да се оствари под условом 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, на текући рачун продавца (став 3. истог члана Закона).

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 25а став 1. Закона о финансијској подршци породици са децом, право на новчана средства за изградњу, учешће у куповини, односно куповину породично-стамбене зграде или стана по основу рођења детета може остварити мајка за дете рођено 1. јануара 2022. године и касније под условом да је држављанин Републике Србије и да има пребивалиште у Републици Србији.

Право из ст. 1. и 2. овог члана може остварити мајка новорођеног детета под условом да први пут стиче у својину породичну стамбену зграду или стан на територији Републике Србије (члан 25а став 6. Закона о финансијској подршци породици са децом).

9. Порески третман промета добара и услуга који се у оквиру реализације пројекта „Реформа локалних финансија у Србији III“ финансираног донаторским средствима Швајцарске

конфедерације преко Швајцарског секретаријата за економске послове (SECO), у складу са Споразумом између Савезне Републике Југославије и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи („Службени лист СЦГ - Међународни уговори“, бр. 6/03), врши члану конзорцијума - обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији као имплементарном партнеру

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000417867 2023 10520 004 000 440 006 од 05.02.2024. год.)

Чланом 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

Процедура за остваривање пореског ослобођења прописана је Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник).

У складу са наведеним, на промет добара и услуга који се, у оквиру реализације пројекта „Реформа локалних финансија у Србији III“ финансираног донаторским средствима Швајцарске конфедерације преко Швајцарског секретаријата за економске послове (SECO) у складу са Споразумом између Савезне Републике Југославије и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи („Службени лист СЦГ - Међународни уговори“, бр. 6/03, у даљем тексту: Споразум), врши члану конзорцијума - обвезнику ПДВ

са седиштем у Републици Србији као имплементарном партнеру (конкретно привредно друштво опредељено је као имплементарни партнер у складу са вашим дописом од 12.12.2023. године), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, имајући у виду да је у члану 5. став 5.2 тач. а) и б) Споразума предвиђено изузеће од плаћања пореза за сву опрему, услуге, возила и материјал добијене од Швајцарске владе у оквиру овог Споразума, као и за њихов привремени или трајни увоз. Напомињемо, процедура за остваривање пореског ослобођења уређена је Правилником.

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

Према одредби члана 112. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, за промет добара и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим

са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

1) лицу са којим је закључен уговор о донацији, односно лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране лица са којим је закључен уговор о донацији (у даљем тексту: имплементарни партнер);

2) лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера (у даљем тексту: подимплементарни партнер);

3) кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства, од стране даваоца донације или имплементарног партнера, непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара или услуга који су предмет уговора о донацији, независно од тога да ли је та добра или услуге платио давалац донације или друго лице;

4) страном лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном лице), а које врши промет добара и услуга кориснику новчаних средстава, односно кориснику добара и услуга из тачке 3) овог става (у даљем тексту: корисник донације), у оквиру пројекта који је предмет донације;

5) у својству имплементарног партнера из тачке 1) овог става, односно у својству корисника новчаних средстава из тачке 3) овог става кориснику добара и услуга, у случају када плаћање за та добра и услуге није непосредно извршио давалац донације нити корисник добара и услуга.

Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио уговор о донацији доставља Централни копију закљученог уговора о донацији и податак о износу средстава који је предмет уговора о донацији (став 3. истог члана Правилника).

Имплементарни партнер доставља Пореској управи доказ да је у својству имплементарног партнера ангажован од стране даваоца донације, списак подимплементарних партнера, списак корисника донације и уговоре закључене са подимплементарним партнерима, односно корисницима донације (члан 112. став 4. Правилника).

Корисник донације доставља Пореској управи доказ којим се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације, односно доказ којим се потврђује да ће се добра или услуге платити из средстава донације, односно делом из средстава донације, а делом из других средстава, ако је такво финансирање предвиђено ратификованим међународним уговором, списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и те уговоре (члан 112. став 5. Правилника).

Према члану 112. став 10. Правилника, документација из ст. 3, 6, 7. и 8. овог члана доставља се у папирном или електронском облику, а документација из ст. 4, 5. и 9. овог члана у електронском облику преко портала Пореске управе.

Сагласно одредби члана 113. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 112. став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник ПДВ који врши промет, односно имплементарни партнер или подимплементарни партнер који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, и који доставља Пореској управи на оверу.

Одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Пореској управи достави податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о

пореском ослобођењу за донације, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 113. став 2. Правилника).

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење ако је обвезник ПДВ порески дужник за тај промет;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга, као и напомену да је имплементарни, односно подимплементарни партнер порески дужник у складу са Законом за тај промет добара и услуга;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;
- 7) потпис овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 8) број и датум овере од стране Пореске управе.

Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени оверава потврду о пореском ослобођењу за донације и доставља је имплементарном, односно подимплементарном партнеру (члан 113. став 4. Правилника).

Имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику оверену потврду из става 4. овог члана (став 5. истог члана Правилника).

Одредбом члана 113. став 6. Правилника прописано је да се документација из ст. 1. и 2. овог члана доставља у електронском облику преко портала Пореске управе, потврда из става 4. овог члана

у електронском облику, а потврда из става 5. овог члана у папирном или електронском облику.

10. Обавезни елементи рачуна обвезника ПДВ на основу којег обвезник ПДВ - прималац може да оствари право на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-877/2022-04 од 05.02.2024. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ, који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова - да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање ПДВ), 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.

Обавезни елементи рачуна, између осталих, су назив, адреса и ПИБ обвезника - примаоца рачуна.

Према члану 3. тачка 1) Закона о регистру просторних јединица и адресном регистру („Службени гласник РС“, бр. 9/20), адреса је структурирани скуп геопросторних података који јединствено одређују локацију и идентификацију непокретности на коју се односе.

Сагласно одредби члана 11. став 1. Закона о државном премеру и катастру („Службени гласник РС“, 72/09, 18/10, 65/13, 15/15 - одлука УС, 96/15, 47/17 - аутентично тумачење, 113/17 - др. закон, 27/18 - др. закон, 41/18 - др. закон, 9/20 - др. закон и 92/23), адресни регистар јесте основни и јавни регистар о кућним бројевима и називима улица и тргова у насељеном месту.

Адресни регистар обухвата утврђивање кућних бројева за стамбене и пословне зграде, као и грађевинске парцеле и вођење података о кућним бројевима, улицама и трговима у оквиру насељеног места (члан 111. став 3. Закона о државном премеру и катастру).

Узимајући у обзир наведено, рачун обвезника ПДВ који, поред осталих прописаних података (ПИБ издаваоца, ПИБ примаоца и др.), садржи податке о адреси примаоца рачуна - улицу, број и насељено место, са или без поштанског броја, сматра се рачуном на основу којег обвезник ПДВ - прималац може да оствари право на одбитак претходног пореза ако су испуњени и други услови у складу са Законом.

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.

Одредбама 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.

Право на одбитак претходног пореза, сагласно одредбама штана 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 ПДВ и документ којим се потврђује даје 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.

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

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

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

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

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.

11. Да ли Агенција за привредне регистре може извршити брисање из регистра привредних субјеката без потврде о брисању из евиденције за ПДВ у случају брисања привредног друштва из разлога статусне промене припајања код које привредно друштво престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000368021 2023 10520 004 000 011 005 од 01.02.2024. год.)

У складу са чланом 38а став 2. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05,

61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), пре брисања из регистра привредних субјеката, односно другог регистра у складу са законом (у даљем тексту: регистар) код органа надлежног за вођење регистра, обвезник ПДВ који престаје да обавља делатност дужан је да, најкасније у року од 15 дана пре подношења захтева за брисање из регистра, надлежном пореском органу поднесе захтев за брисање из евиденције обвезника за ПДВ. Одредбом члана 265. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23, 15/23, 60/23, 96/23 и 116/23, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник из члана 38а ст. 1. и 2. Закона подноси Пореској управи захтев за брисање из евиденције обвезника ПДВ у календарском месецу у којем је престао да обавља ПДВ активност у електронском облику преко портала Пореске управе. Наведени захтев обавезно садржи податак о датуму престанка обављања ПДВ активности (став 3. члана 38а Закона). Према ст. 4. и 5. истог члана Закона, надлежни порески орган спроводи поступак и издаје потврду о брисању из евиденције за ПДВ, при чему орган надлежан за вођење регистра не може извршити брисање обвезника из регистра без потврде о брисању из евиденције за ПДВ.

Међутим, у случају брисања привредног друштва из регистра привредних субјеката код Агенције за привредне регистре из разлога статусне промене припајања код које привредно друштво престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације у складу са законом којим се уређују привредна друштва, мишљења смо да Агенција за привредне регистре може извршити брисање из регистра привредних субјеката без потврде о брисању из евиденције за ПДВ.

Одредбом члана 38а став 1. Закона прописано је да на захтев обвезника који у претходних 12 месеци није остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, укључујући и обвезника из члана 33. став

5. и члана 34. став 8. овог закона, за престанак обавезе плаћања ПДВ, надлежни порески орган спроводи поступак и издаје потврду о брисању из евиденције за ПДВ.

Пре брисања из регистра привредних субјеката, односно другог регистра у складу са законом (у даљем тексту: регистар) код органа надлежног за вођење регистра, обвезник ПДВ који престаје да обавља делатност дужан је да, најкасније у року од 15 дана пре подношења захтева за брисање из регистра, надлежном пореском органу поднесе захтев за брисање из евиденције обвезника за ПДВ (став 2. истог члана Закона).

Захтев за брисање из евиденције за ПДВ из ст. 1. и 2. овог члана обавезно садржи податак о датуму престанка обављања ПДВ активности (став 3. истог члана Закона).

Надлежни порески орган спроводи поступак и издаје потврду о брисању из евиденције за ПДВ (став 4. истог члана Закона)

Орган надлежан за вођење регистра не може извршити брисање обвезника из регистра без потврде из става 4. овог члана (став 5. истог члана Закона).

Одредбом члана 38а став 6. Закона прописано је да потврда из члана 38. став 3. и став 4. овог члана садржи следеће податке:

- 1) назив, односно име и презиме и адресу обвезника;
- 2) датум издавања потврде о извршеном евидентирању за ПДВ, односно брисању из евиденције за ПДВ;
- 3) ПИБ;
- 4) датум отпочињања ПДВ активности и евидентирања за ПДВ, односно датум брисања из евиденције за ПДВ.

Према одредби члана 38а став 7. Закона, надлежни порески орган води евиденцију о свим обвезницима ПДВ којима су издате потврде из става 5. овог члана.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји ако је Република Србија, као купац, уговором преузела обавезу да плати порез који по том основу буде утврђен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000147613 2024 10520 004 000 011 001 од 31.01.2024. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02- СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14- др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2), 4) и 6) овог закона (члан 25. став 1. Закона).

Порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе (члан 31. став 1. тачка 13) Закона).

Према одредбама члана 42. Закона, кад је обвезник пореза на пренос апсолутних права преносилац права, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Кад је обвезник пореза на пренос апсолутних

права преносилац права, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према томе, кад се на пренос права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, а тим уговором је Република Србија, као купац, преузела обавезу да плати порез на пренос апсолутних права који буде утврђен за тај пренос, преносилац права својине на непокретности је обвезник пореза на пренос апсолутних права, а Република Србија је солидарни јемац за измирење те пореске обавезе.

С тим у вези, нема законског основа да се Република Србија ослободи плаћања пореске обавезе за коју није порески обвезник, вен је њено измирење преузела закљученим уговором.

2. Ко је обвезник пореза на имовину за земљиште површине преко десет ари на коме је изграђен објекат у чијем саставу је више посебних делова - станова, у својини различитих лица, ако је инвеститор тог објекта, након преноса права својине на посебним деловима објекта, са Стамбеном заједницом у писаној форми закључио уговор којим јој без накнаде преноси право својине на предметном земљишту који је солемнизован од стране јавног бележника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000008594 2024 10520 004 000 011 001 од 24.01.2024. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21,

138/22 и 92/23, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

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

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

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

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

6) државину непокретности на којој 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 се порез плаћа на право из става 1. тач. 1) и 3) овог члана, предмет опорезивања је укупна површина тог земљишта (члан 2. став 3. Закона).

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

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство

правног лица, а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. Закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона (члан 4. став 1. Закона).

Када су на истој непокретности више лица обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност (члан 4. став 3. Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14, 121/14, 6/15, у даљем тексту: Закон о промету непокретности), преносом права својине на згради, односно другом грађевинском објекту, истовремено се преноси и право својине на земљишту на којем се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Земљиште које служи за редовну употребу зграде утврђује се уговором о промету непокретности, а ако то није уговорено, примењују се правила предвиђена прописима о планирању и изградњи којима се дефинише земљиште које служи за редовну употребу зграде (чл. 3. став 2. Закона о промету непокретности).

Према одредби члана 70. став 1. Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13 - УС, 50/13 - УС, 98/13 - УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20, 52/21 и 62/23, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), земљиште за редовну употребу јесте земљиште испод објекта и земљиште око објекта, које испуњава услове за грађевинску парцелу и које по спроведеном поступку, у складу са овим законом, постаје катастарска парцела.

Земљиште за редовну употребу објекта изграђеног у отвореном стамбеном блоку и стамбеном комплексу јесте земљиште испод објекта, а по захтеву подносиоца захтева у поступку

легализације, односно озакоњења, надлежни орган може одредити грађевинско земљиште испод објекта као земљиште за редовну употребу, уз обавезу подносиоца захтева да у року од пет година од дана правноснажности решења о озакоњењу покрене поступак за утврђивање земљишта за редовну употребу, у складу са овим законом (члан 70. став 2. Закона о планирању и изградњи).

Према одредби члана 4. Закона о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС“, бр. 104/16 и 9/20 - др. закон, у даљем тексту: Закон о становању), посебан део зграде је посебна функционална целина у згради која може да представља стан, пословни простор, гаражу, гаражно место или гаражни бокс. Делови зграде који нису одређени као посебни или самостални делови у складу са овим законом сматрају се заједничким деловима зграде.

Одредбом члана 5. Закона о становању прописано је да на посебном делу зграде може постојати искључива својина једног лица, сусвојина или заједничка својина у складу са законом. Стицањем права својине на посебном делу зграде стиче се и право својине над заједничким деловима зграде, право учешћа у управљању стамбеном заједницом и право сусвојине на земљишту на коме је зграда изграђена, односно земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Према мишљењу Министарства правде број: 011-00-2/2024-05 од 19. јануара 2024. године, које је дато у примени Закона о промету непокретности, „Када се право својине на посебном делу зграде преноси (стан, пословна просторија..), истовремено се преноси и право сусвојине на земљишту на којем се зграда налази и на земљишту које служи за редовну употребу зграде. Право сусвојине на земљишту на којем се зграда налази и које служи за њену редовну употребу не могу се самостално преносити, већ увек прате правну судбину посебног дела зграде. Удео у својини на земљишту на којем се зграда налази и на земљишту које служи њеној редовној употреби

се одређује у сразмери са површином посебног дела зграде и не могу се другачије уговорати. У погледу вашег питања које се тиче одређивања пореског обвезника за предметно земљиште, у складу са наведеним, мишљења смо да су власници предметног земљишта у одговарајућим сусвојинским уделима лица која су имаоци права својине на посебним деловима зграде, тј. власници станова.“

Према томе, имајући у виду да се право својине, односно сусвојине на земљишту на којем се зграда налази и које служи за њену редовну употребу не може самостално преносити, већ увек прати правну судбину посебног дела зграде, ако је укупна површина земљишта за редовну употребу зграде преко десет ари, сваки власник посебног дела зграде (нпр. стана, гараже, пословне просторије...) је обвезник пореза на имовину на право својине на одговарајућем уделу на том земљишту, који се одређује у сразмери са површином посебног дела зграде према укупној површини зграде.

Ако је површина земљишта за редовну употребу зграде до десет ари или десет ари, на право својине, односно сусвојине на том земљишту се порез на имовину не плаћа.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман капиталног добитка по основу продаје акција и, с тим у вези, рачунање периода од десет година у коме је лице у свом власништву имало акције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 11-00-1037/2022-04 од 08.02.2024. год.)

Према наводима у допису, физичко лице, које је порески резидент Републике Србије, од 29. јануара 2019. године регистровано је у регистру привредних субјеката Републике Кипар као 100% власник привредног друштва (Друштво А), односно регистровано је као власник свих издатих 5.000 акција тог привредног друштва. С тим у вези, указује се да је у претходном периоду, од септембра 2012. године до 29. јануара 2019. године, физичко лице држало акције у Друштву А посредством локалног номиналног акционара - привредног друштва (Повереник), а које друштво је у том периоду било регистровано у регистру привредних субјеката као једини акционар Друштва А. У наведеном периоду (од септембра 2012. године до 29. јануара 2019. године) Повереник је држао акције Друштва А за физичко лице на основу Изјаве о поверењу, у којој, између осталог, наводи да „овим потврђујемо и изјављујемо да држимо наш интерес на пет хиљада акција (5.000 акција) које су регистроване на наше име“ у Друштву А. Даље, у Изјави о поверењу наводи се да Повереник као номиновано лице за физичко лице (Бенефицијара), по основу држања акција Друштва А, има и сва повезана права и све дивиденде и друга права на исплату по том основу и да се обавезује да пренесе „исте Бенефицијару или другом лицу које он одреди и да на други начин поступамо у вези са истима на начин који Бенефицијар може наложити с времена на време и овим именујемо Бенефицијара за пуномоћника са овлашћењем да може у наше име пренети исте Бенефицијару или неком другом

лицу које он одреди, или да на други начин поступа или предузима радње у вези са истима како наложи Бенефицијар, и да потпише, закључи или сачини било који бланко документ о преносу, бланко пуномоћје, сагласност за хитно обавештење или други документ који наш пуномоћник сматра неопходним или потребним за било коју наведену сврху, и ово пуномоћје је неопозиво и дато као вид обезбеђења.“ Предметну Изјаву о поверењу потписали су Повереник, Бенефицијар и два сведока. Наводи се да физичко лице има намеру да прода своје акције у Друштву А.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 14/12 - 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, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

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

Према одредби члана 72. став 4. Закона, обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. овог члана.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 5) Закона прописано је да се капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када је обвезник извршио пренос права, удела или

хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице врши пренос уз накнаду акција које је пре преноса имало у свом власништву непрекидно најмање десет година, приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене акција не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак, сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

Период од непрекидно најмање десет година у коме је физичко лице имало у свом власништву акције, као услов за остваривање права на пореско изузимање из члана 72а став 1. тачка 5) Закона, рачуна се од момента када је лице стекло власништво над акцијама (које су сада предмет продаје). С тим у вези, сматрамо да се у период од непрекидно најмање десет година у коме физичко лице треба да има у власништву акције у смислу члана 72а став 1. тачка 5) Закона, у предметном случају не урачунава период од септембра 2012. године до 29. јануара 2019. године током ког је привредно друштво, како се наводи, као повереник било власник и држалац тих акција. Имајући у виду да је у предметном случају физичко лице, како се

наводи, стекло власништво над акцијама почев од 29. јануара 2019. године, од тог момента се рачуна период од непрекидно најмање десет година у смислу члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

2. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на зараду и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање у случају заснивања радног односа са лицем које је као незапослено остваривало накнаду од Националне службе за запошљавање или било ангажовано на привременим и повремени пословима

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 359324 2023 10520 004 000 011 004 од 28.12.2023. год.)

Одредбом члана 21ж став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: Закон) прописано је да се послодавац који заснује радни однос са лицем које се у складу са одредбама ст. 5. и 6. овог члана може сматрати квалификованим новозапосленим (у даљем тексту: квалификовано новозапослено лице), ослобађа обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде квалификованог новозапосленог лица, за зараду исплаћену закључно са 31. децембром 2022. године.

Квалификованим новозапосленим лицем из става 1. овог члана сматра се лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године није имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу

у привредном друштву чији је оснивач односно члан, а које је статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан стекло у периоду од 1. јануара 2020. године до 30. априла 2020. године заснивањем радног односа код послодавца из става 1. овог члана или код другог послодавца (члан 21ж став 5. Закона).

Квалификованим новозапосленим лицем из става 1. овог члана сматра се и лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 30. априла 2020. године није имало статус осигураника запосленог, осигураника самосталних делатности као предузетник, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, а које је статус осигураника запосленог, односно статус осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан стекло у периоду од 1. маја 2020. године до 31. децембра 2020. године заснивањем радног односа код послодавца из става 1. овог члана или код другог послодавца (члан 21ж став 6. Закона).

Одредбом члана 6. тачка 3) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21, 138/22 и 92/23, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је осигураник физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања.

Према одредби члана 6. тачка 4) Закона о доприносима, запослени је осигураник - физичко лице које у радном односу

обавља послове за послодавца према законима који уређују радне односе.

Према одредби члана 6. тачка 8) Закона о доприносима, лице које обавља привремене и повремене послове је осигураник који обавља послове по уговору о привременим и повременим пословима, закљученом у складу са законом који уређује радне односе, и по том основу остварује уговорену накнаду.

Одредбом члана 45ђ став 1. Закона о доприносима прописано је да послодавац који заснује радни однос са лицем које се у складу са одредбама ст. 5. и 6. овог члана може сматрати квалификованим новозапосленим (у даљем тексту: квалификовано новозапослено лице), ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на терет запосленог и на терет послодавца, за зараду исплаћену закључно са 31. децембром 2022. године.

Чланом 10. став 1. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Службени гласник РС“, бр. 34/03, 64/04 - УС, 84/04 - др. закон, 85/05, 101/05 - др. закон, 63/06 - УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14, 142/14, 73/18, 46/19 - УС, 86/19, 62/21, 125/22, 138/22 и 76/23, у даљем тексту: Закон о ПИО) прописано је да обавезно осигурана лица (у даљем тексту: осигураници), у смислу овог закона, јесу:

- 1) запослени (у даљем тексту: осигураник запослени);
- 2) лица која самостално обављају делатност (у даљем тексту: осигураник самосталних делатности);
- 3) пољопривредници (у даљем тексту: осигураник пољопривредник).

Чланом 11. Закона о ПИО прописано је да осигураници запослени јесу:

- 1) лица у радном односу, односно запослена у предузећу, другом правном лицу, државном органу, органу јединице локалне

самоуправе или код физичких лица (у даљем тексту: послодавац), изузев лица из члана 12. став 1. тачка 2) овог закона;

2) цивилна лица на служби у Војсци Србије;

2а) професионална војна лица према прописима о Војсци Србије;

3) изабрана или постављена лица, ако за обављање функције остварују зараду, односно накнаду зараде;

4) лица која су у складу са прописима о раду, у радном односу односно запослена ван просторија послодавца;

5) лица у радном односу, односно запослени упућени на рад у иностранство, односно запослени у предузећу које обавља делатност или услуге у иностранству, ако нису обавезно осигурана по прописима те земље, или ако међународним уговором није другачије одређено;

6) домаћи држављани који су на територији Републике Србије запослени код страних или међународних организација и установа, страних дипломатских и конзуларних представништава или код страних правних или физичких лица, ако међународним уговором није другачије одређено;

7) брисана („Службени гласник РС“, бр. 86/19);

8) страни држављани и лица без држављанства који су на територији Републике Србије запослени код страних правних или физичких лица, ако међународним уговором није другачије одређено, као и код међународних организација и установа и страних дипломатских и конзуларних представништава, ако је такво осигурање предвиђено међународним уговором;

9) лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове, ако нису осигурани по другом основу;

10) лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове преко омладинских задруга, које се у смислу овог

закона сматрају послодавцем, а имају навршених 26 година живота, односно без обзира на године живота ако нису на школовању;

11) лица за чијим је радом престала потреба, као и лица којима је престало запослење због стечаја, ликвидације, односно у свим случајевима престанка рада послодавца, док остварују новчану накнаду према прописима о раду и запошљавању.

Према одредбама члана 14. ст. 1. и 2. Закона о ПИО, својство осигураника стиче се даном почетка, а престаје даном престанка запослења, обављања самосталне или пољопривредне делатности, односно обављања уговорених послова, а својство осигураника утврђује се на основу пријаве на осигурање, односно одјаве осигурања, у складу с овим законом.

Уредбом о садржини, обрасцу и начину подношења јединствене пријаве на обавезно социјално осигурање, јединственим методолошким принципима и јединственом кодексу шифара за унос података у јединствену базу Централног регистра обавезног социјалног осигурања („Службени гласник РС“, бр. 132/21, у даљем тексту: Уредба) уређује се ближа садржина и образац јединствене пријаве на обавезно социјално осигурање (у даљем тексту: јединствена пријава), начин подношења јединствене пријаве, докази који се уз пријаву подносе, јединствени методолошки принципи и јединствени кодекс шифара за унос података у јединствену базу Централног регистра обавезног социјалног осигурања.

Одредбама члана 11. став 1. Уредбе прописано је да јединствени кодекс шифара за унос података о осигураницима, осигураним лицима и обвезницима плаћања доприноса садржи шифре података за следећа обележја:

- 1) врста пријаве;
- 2) пол;
- 3) општина;
- 4) насељено место;

- 5) држављанство;
- 6) занимање;
- 7) врста и ниво квалификације;
- 8) основ осигурања;
- 9) врста запослења;
- 10) запослен код више послодаваца;
- 11) држава упућивања;
- 12) основ престанка осигурања;
- 13) носилац осигурања;
- 14) сродство са носиоцем осигурања;
- 15) посебни подаци о осигуранику;
- 16) корисник права из пензијског и инвалидског осигурања;
- 17) делатност.

Јединствени кодекс шифара одштампан је уз ову уредбу и чини њен саставни део, а шифре прописане јединственим кодексом шифара уносе се у образац јединствене пријаве (члан 11. ст. 2. и 3. Уредбе).

У Јединственом кодексу шифара, под редним бројем 8. Основ осигурања, у колони Податак под 1. За осигуранике запослене, наводе се, између осталих, и лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове ако нису осигурани по другом основу и за та лица се користи шифра 113 за унос података у јединствену базу Централног регистра обавезног социјалног осигурања, као и лица која остварују новчану накнаду по прописима о запошљавању, а за та лица се користи шифра 115 за унос података у Јединствену базу Централног регистра обавезног социјалног осигурања.

Сходно наведеним одредбама, послодавац који заснује радни однос са лицем које се према члану 21ж Закона и члану 45ђ Закона

о доприносима сматра квалификованим новозапосленим лицем, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде квалификованог новозапосленог лица и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на терет запосленог и на терет послодавца.

Статус квалификованог новозапосленог лица може да стекне лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године није имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач, односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан.

С тим у вези, како је Законом о доприносима прописано да је осигураник физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања, указујемо да су Законом о ПИО, као законом којим се уређује обавезно пензијско и инвалидско осигурање (по основу доприноса за то осигурање се остварује право на ослобођење из члана 45ђ Закона о доприносима), уређени основи осигурања и осигураници. Имајући у виду постојање основа осигурања (из члана 10. Закона о ПИО), чланом 11. тач. 1), 9) и 11) Закона о ПИО прописано је да осигураник запослени јесте лице у радном односу, односно запослено у предузећу, другом правном лицу, државном органу, органу јединице локалне самоуправе или код физичких лица (у даљем тексту: послодавац), лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове, ако нису осигурани по другом основу и лица за чијим је радом престала потреба, као и лица којима је престало запослење због стечаја, ликвидације, односно у свим случајевима престанка рада послодавца, док остварују новчану накнаду према прописима о раду и запошљавању.

Сходно томе, како је Законом о доприносима прописано да је осигураник физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања, указујемо да је одредбама члана 11. тач. 9) и 11) Закона о ПИО прописано да осигураници запослени јесу лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове, ако нису осигурана по другом основу, лица за чијим је радом престала потреба, као и лица којима је престало запослење због стечаја, ликвидације, односно у свим случајевима престанка рада послодавца, док остварују новчану накнаду према прописима о раду и запошљавању. Сагласно Закону о доприносима, по основу зараде квалификованог новозапосленог лица остварује се право на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање и то искључиво по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, у проценту који је прописан тим законом.

Дакле, како се квалификованим новозапосленим лицем (по основу чије зараде се остварује право на ослобођење од плаћања пореза и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање) сматра лице које у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године није имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у привредном друштву чији је оснивач односно члан, сматрамо да лице које је (у конкретном случају, у току 2019. године) било ангажовано по основу уговора о привременим и повременим пословима (и као такво, према Закону о ПИО, било осигураник запослени), као и лице које је као незапослено лице остваривало новчану накнаду према прописима о раду и запошљавању (и као такво, према Закону о ПИО, било осигураник запослени), не испуњава услове да се сматра

квалификованим лицем у смислу члана 21ж Закона и члана 45ђ Закона о доприносима.

Лице коме је у било ком тренутку у периоду од 1. јануара 2019. године до 31. децембра 2019. године имало статус осигураника запосленог, односно осигураника самосталних делатности који је оснивач односно члан привредног друштва који је у радном односу у том друштву, не испуњава услов да се сматра квалификованим лицем у смислу члана 21ж Закона и члана 45ђ Закона о доприносима.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Примена одредбе члана 19. став 1. тачка 7) Закона о републичким административним таксама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 371589 2023 10520 004 001 011 001 од 07.02.2024. год.)

Одредбама члана 2. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 - исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 - др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 - др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 - исправка, 50/18, 95/18, 38/19, 86/19, 90/19 - исправка, 98/20, 144/20, 62/21, 138/22, 54/23 и 92/23, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

У решењу или другој исправи за коју је такса плаћена, означава се да је такса плаћена, износ таксе који је плаћен и тарифни број по којем је такса плаћена (члан 12. Закона).

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања републичке административне таксе, а одредбама члана 19. Закона за које списе и радње се не плаћа такса.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 7) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Тарифним бројем 49а Одељка А Тарифе прописано је да се републичка административна такса плаћа за давање података физичким лицима из евиденције министарства надлежног за унутрашње послове, у износу од 600 динара. У Напомени тог тарифног броја прописано је да се такса из тог тарифног броја плаћа по појединачном захтеву за давање, односно достављање података из евиденција министарства надлежног за унутрашње послове, осим за податке из тарифног бр. 48. и 49. те тарифе.

Имајући у виду да је чланом 19. став 1. тачка 7) Закона прописано да се не плаћа такса за списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом, када надлежни орган (у конкретном случају, Министарство унутрашњих послова) даје податке ученицима, студентима, односно лицима на стручном усавршавању или преквалификацији из евиденције министарства надлежног за унутрашње послове у сврху израде мастера или научно истраживачких радова, мишљења смо да се републичка административна такса не плаћа.

АКЦИЗЕ

1. Обавеза обрачуна акцизе када је обвезник акцизе одређене количине готових производа (пропан бутан смешу и примарни бензин) отпремао из акцизних складишта у производни погон и исте користио као гориво на котловима у енергани и на процесним постројењима за производњу топлотне енергије неопходне за рад процесних постројења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000353216 2023 10520 004 000 011 001 од 12.02.2024. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС“ бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05 - др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 - др. закон, 142/14. 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, 153/20, 53/21 и 75/23, даљем тексту. Закон) прописано је да се акциза плаћа на деривате нафте, биогорива и биотечности.

Ставом 3. наведеног члана Закона прописао је да купац - крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3) до 7) овог члана, којим се у смислу овог закона сматра правно лице, предузетник, пољопривредно газдинство и физичко лице - носилац породичног пољопривредног газдинства које је уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистар пољопривредних газдинстава, односно физичко лице, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе који је прописан ставом 1. овог члана, али остварује право на рефакцију плаћене акцизе складу са чл. 39а, 39б и 39г овог закона у зависности

од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Одредбама члана 19. и 19а Закона прописано је ослобођене од плаћања акцизе на акцизне производе и деривате нафте.

Сагласно одредби члана 21. став 1. Закона прописано је да је обвезник акцизе дужан да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет - при чему се, према ставу 2. тачка 2) наведеног члана Закона, стављањем у промет акцизних производа сматра свако отпремање акцизних производа из акцизног складишта осим отпремања у сопствено друго акцизно складиште, односно царинско складиште отворено у складу са царинским прописима.

Чланом 39б став 1. Закона прописано је да купац - крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечноости увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац - крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Ставом 3. наведеног члана Закона прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона, који се користе као енергетска горива или као репродукциони материјал за индустријске сврхе, остварује лице кеје те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте

и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 38/13, 93/13, 111/15, 101/16, 18/18 и 130/21, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређују услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) 6) и 7) Закона, коју може да оствари купац - крајњи корисник деривата нафте и биотечности, а који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, као и листа гасних уља која се користе у индустријске сврхе.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, мишљења смо да је предметни обвезник акцизе имао обавезу да, конкретном случају, приликом отпремања одређене количине готових акцизних производа (пропан бутан смешу и примарни бензин) из акцизних складишта у производни погон, при чему је исте користио као гориво на котловима у енергани и на процесним постројењима за производњу топлотне енергије неопходне за рад процесних постројења, обрачуна акцизу и то у моменту стављања акцизних производа у промет, односно приликом отпремања из акцизног складишта, с обзиром на то да се стављањем у промет акцизних производа, између осталог, сматра свако отпремање акцизних производа из акцизног складишта, осим отпремања у сопствено друго акцизно складиште, односно царинско складиште отворено у складу са царинским прописима. Уколико обвезник акцизе испуњава услове који су прописани Законом и подзаконским актом, може остварити право на рефакцију плаћене акцизе на наведене деривате нафте ако је исте користио као енергетска горива

у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

При томе напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

ЦАРИНЕ

1. Поступање с робом која се производи на царинском подручју Републике Србије и која напушта то царинско подручје ради дораде - фарбања делова у Републици Немачкој, а која након завршеног фарбања треба да буде враћена на царинско подручје Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000409615 2023 10520 17 000 011 од 17.01.2024. год.)

У вези са вашим дописом, којим сте се обратили Министарству финансија, Сектор за царински ситем и политику, са захтевом за мишљење у погледу поступања с робом која се производи на царинском подручју Републике Србије и која напушта то царинско подручје, ради дораде (у конкретном случају, фарбања делова у Републици Немачкој), а која након завршеног фарбања, треба да буде враћена на царинско подручје Републике Србије и, с тим у вези, поставили питање: „Да ли је за ову врсту посла потребно извршити привремени извоз јер се ради о оплемењивању производа у иностранству или је дозвољено радити коначни извоз?“, обавештавамо вас о следећем:

У члану 223. Царинског закона („Службени гласник РС”, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20, 118/21 и 138/22) прописано је да у поступку пасивног оплемењивања домаћа роба може бити привремено извезена са царинског подручја Републике Србије ради подвргавања радњама прераде. С тим у вези, у члану 4. тачка 37) истог закона радње прераде су дефинисане као:

(1) обрада робе, укључујући њену монтажу или склапање или њену уградњу у другу робу,

(2) прерада робе,

(3) уништавање робе,

(4) поправка робе, укључујући обнављање и њено оспособљавање за употребу,

(5) употреба робе која не треба да се нађе у добијеним производима, али која омогућава или олакшава производњу тих производа, и ако је у потпуности или делимично употребљена у процесу производње (помоћна средства у производњи).

Такође, чланом 223. Царинског закона прописано је да се производи који настану у поступку пасивног оплемењивања могу ставити у слободан промет са потпуним или делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, на захтев носиоца одобрења или другог лица пословно настањеног на царинском подручју Републике Србије, под условом да је то лице добило сагласност носиоца одобрења и да су услови из одобрења испуњени. Пасивно оплемењивање се не дозвољава за домаћу робу:

1) чијим извозом се стиче право на повраћај или отпуст увозних дажбина;

2) која је, пре извоза, стављена у слободан промет са ослобођењем од плаћања дажбине или са нижом стопом царине ради њене употребе у посебне сврхе, све док сврха такве употребе није испуњена, осим ако се радња прераде односи на поправку:

3) чијим извозом се стиче право на доделу извозних накнада:

4) чијим извозом се стиче право на доделу других финансијских погодности, различитих од оних из тачке 3) овог става, одобрених у складу са пољопривредном политиком.

Царински орган одређује рок у којем се роба која је привремено извезена мора поново увести на царинско подручје Републике Србије у облику добијених производа и ставити у слободан промет, како би могла имати погодности у облику потпуног или делимичног ослобођења од плаћања увозних дажбина. Царински орган може одобрити разумно продужење тог рока, на образложен захтев носиоца одобрења.

Чланом 232. Царинског закона прописано је да домаћа роба која се износи са царинског подручја Републике Србије ставља се

у поступак извоза. Одредба става 1. овог члана не примењује се на домаћу робу:

- 1) која је стављена у поступак пасивног оплемењивања;
- 2) која је изнета са царинског подручја Републике Србије након што је била стављена у поступак употребе у посебне сврхе;
- 3) која је испоручена ради снабдевања ваздухоплова и бродова уз ослобођење од плаћања пореза на додату вредност или акциза, без обзира на одредиште ваздухоплова или брода, за коју се захтева доказ о таквој испоруци;
- 4) која је стављена у поступак унутрашњег транзита;
- 5) која се креће привремено ван царинског подручја Републике Србије у складу са чланом 137. овог закона.

Такође, чланом 133. Царинског закона наведено је да декларант може да изабере, осим ако је другачије предвиђено, царински поступак у који ће ставити робу, под условима за тај поступак, независно од природе или количине робе, земље порекла, отпреме или одредишта.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране одредбе Царинског закона, произилази да уколико домаћа роба напушта царинско подручје Републике Србије, ради њене прераде у иностранству и за исту постоји намера враћања у царинско подручје Републике Србије (а што се, на основу навода из вашег дописа може закључити да вам је намера, након услужног фарбања делова у фирми у Немачкој, са којом имате уговорен посао), у тој ситуацији би се применио поступак пасивног оплемењивања. За разлику од наведеног, поступак извоза би се применио за домаћу робу која се износи са царинског подручја Републике Србије без намере да иста буде враћена у то царинско подручје.

2. Царински третман робе (цигарета и других дуванских произвола) и то узорака узетих за испитивање здравствене

исправности и квалитета производа на основу записника санитарне инспекције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00484/2023-17 од 16.01.2024. год.)

У члану 2. став 3. Закона о санитарном надзору („Службени гласник РС“, бр. 125/04) наводи се да је санитарни надзор здравствени надзор на граници и другим местима у којима се врши царинење над животним намирницама и предметима опште употребе који се увозе, као и санитарни надзор на граници над путницима, њиховим стварима и саобраћајним средствима у међународном саобраћају, у складу са посебним законима, потврђеним међународним уговорима и међународним санитарним конвенцијама.

С тим у вези, у члану 4. став 1. тачка б) Закона о предметима опште употребе („Службени гласник РС“, бр. 25/19 и 14/22) прописано је да се под предметима опште употребе, у смислу овог закона, подразумевају дуван, дувански производи, прибор за употребу дуванских производа, електронска цигара и други системи за инхалирање паре са или без никотина.

У члану 86. став 2. истог закона, прописано је да санитарни инспектор, у поступку инспекцијског надзора, ради утврђивања одлучних чињеница, поред непосредног прегледа у објекту или другим местима контроле, врши преглед документације, физички односно сензорни преглед карактеристика предмета опште употребе, узимање узорака за лабораторијско испитивање када је то потребно, односно када није могуће утврдити исправност производа на други начин, узимајући при том у обзир утврђена начела процене ризика, захтев странке, примедбе и друге расположиве информације.

Даље, у члану 90. у ставу 1. и 5. Закона о предметима опште употребе, наведено је да увозник пре царинења пошиљке коју увози, подноси писмени захтев за преглед пошиљке граничном санитарном инспектору надлежном за гранично подручје у месту царинења ради утврђивања њене здравствене исправности, односно безбедности.

Трошкове настале у поступку санитарног надзора на захтев странке сноси подносилац захтева у складу са прописом којим се уређује административна такса.

У члану 91. наведеног закона прописано је да гранични санитарни инспектор доноси решење о испуњењу прописаних услова у погледу здравствене исправности, односно безбедности предмета опште употребе који се увози. Даље, гранични санитарни инспектор решењем забрањује увоз здравствено неисправних, односно небезбедних предмета опште употребе и наређује меру њиховог враћања пошилаоцу.

Чланом 92. Закона о предметима опште употребе прописано је да царински орган не може обавити царинење пошилике, односно производа без решења граничног санитарног инспектора из члана 91. став 1. овог закона. Царински орган је дужан да омогући спровођење решења граничног санитарног инспектора и пружи стручну помоћ при извршењу решења из члана 91. ст. 2. и 3. овог закона.

Даље, у члану 100. истог закона, наведено је да субјекти у пословању предметима опште употребе дужни су да санитарном инспектору, без накнаде, ставе на располагање потребне количине узорака у складу са законом, за лабораторијско испитивање ради утврђивања здравствене исправности. С тим у вези, у члану 103. став 2. Закона, прописано је да све трошкове испитивања здравствене исправности, односно безбедности производа приликом њиховог увоза сноси увозник.

Имајући у виду да је Закон о санитарном надзору и Закон о предметима опште употребе у надлежности Министарства здравља, ваш допис смо доставили том министарству, са молбом да се изјасне по предметном питању, чији одговор вам у прилогу достављамо. Министарство здравља је у свом одговору навело да гранична санитарна инспекција, у оквиру својих надлежности, а на основу Закона о санитарном надзору и Закону о предметима опште употребе, врши контролу пошилики цигарета и других дуванских производа приликом увоза, у смислу њене здравствене исправности,

односно безбедности, а да Министарство здравља „не може да тумачи прописе везане за царински третман робе“.

С обзиром на све претходно наведено, сматрамо да у ситуацији када је санитарни инспектор узео узорке робе пре царинења (уколико се под овим појмом подразумева пре подношења декларације за стављање у слободан промет), а они су искоришћени у сврху лабораторијског испитивања предметне робе, исти не могу бити обухваћени декларацијом за стављање робе у слободан промет, па самим тим, за њих не постоји обавеза плаћања царинских дажбина, већ се за њих одређује уништење, а записник о узимању узорака који је сачинио санитарни инспектор може се сматрати одобрењем царинског органа да се роба уништи.

3. Смештај домаће робе у приватно царинско складиште чији власник није држалац приватног царинског складишта (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 000378341 2023 10520 017 000 011 004 од 04.01.2024. год.)

Чланом 203. Царинског закона („Службени гласник РС”, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20, 118/21 и 138/22) прописано је да држање робе у поступку смештаја није временски ограничено. Царински орган може одредити рок до којег се поступак смештаја мора окончати, нарочито ако врста и природа робе могу, у случају дуготрајног смештаја, представљати претњу по здравље људи, животиња и биљака или по животну средину.

Чланом 205. став 1. Царинског закона прописано је да се у поступку царинског складиштења страна роба може смештати у просторијама или на другом месту које је царински орган одобрио за тај поступак и које је под царинским надзором (царинска складишта). У ставу 2. истог члана, прописано је да царинско складиште може бити јавно царинско складиште, које може да

користи свако лице ради складиштења робе или приватно царинско складиште, намењено за смештај робе од стране носиоца одобрења за царинско складиштење.

Даље, чланом 207. став 1. Царинског закона прописано је да су носилац одобрења и носилац поступка одговорни за:

- 1) обезбеђивање да се роба у поступку царинског складиштења не изузима испод царинског надзора; и
- 2) испуњавање обавеза које произлазе из смештаја робе обухваћене поступком царинског складиштења.

У ставу 2. истог члана прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, ако се одобрење односи на јавно царинско складиште, њиме се може предвидети да се одговорност из става 1. тач. 1) или 2) овог члана пренесе искључиво на носиоца поступка, а у ставу 3. прописано је да је носилац поступка одговоран за испуњавање обавеза које произилазе из поступка царинског складиштења.

Указали бисмо и на члан 352. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19, 8/20, 132/21 и 144/22), којим је прописано да се у одобрењу за управљање царинским складиштем наводи тип царинског складишта за који се издаје одобрење, и то:

- 1) јавно царинско складиште типа I,
- 2) јавно царинско складиште типа II,
- 3) приватно царинско складиште.

У члану 2. став 1. тач. 27) и 28) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, јавно царинско складиште типа I је дефинисано као јавно царинско складиште код којег одговорност из члана 207. став 1. Царинског закона сноси носилац одобрења и носилац поступка, а јавно царинско складиште типа II као јавно царинско складиште код којег одговорност из члана 207. став 2. Царинског закона сноси носилац поступка.

Што се тиче смештаја домаће робе у царинском складишту, указујемо на члан 202. став 3. Царинског закона, којим је прописано да царински орган може, ако постоји економска потреба и ако

нема сметњи за спровођење царинског надзора, одобрити смештај домаће робе у царинском складишту и за ту робу се не сматра да је у поступку царинског складиштења.

Имајући у виду претходне цитиране одредбе царинских прописа, а посебно дефиницију приватних царинских складишта, сматрамо да се у простору приватног царинског складишта не може смештати домаћа роба чији власник није држалац приватног царинског складишта.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Уколико је одређени привредни субјект (који примењује МРС 23: *Трошкови позајмљивања*) суштински физички окончао изградњу непокретности током 2018. године и спровео технички пријем исте, о чему поседује документацију одговарајуће комисије сагласно прописима о грађењу - поставља се питање да ли у том тренутку престаје са капитализацијом трошкова позајмљивања или је потребно сачекати тренутак добијања употребне дозволе од надлежног управног органа?

Да ли је ентитет исправно поступио када је на основу техничког пријема објекат пренео са производње у току на conto готових производа у децембру 2018. године када је и спроведен технички пријем, или је било неопходно сачекати исходовање употребне дозволе - односно управног акта којим се званично и формално дозвољава употреба објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000121843 2024 10520 016 000 011 004 од 06.02.2024. 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.

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

Трошкови позајмљивања не могу се укључити у набавну вредност било ког средства, већ само оног које се у оквиру МРС 23: *Трошкови позајмљивања*, назива средством које се квалификује. Према дефиницији из МРС 23, средство које се квалификује је средство којем је обавезно потребан значајан временски период да би било спремно за своју намеравану употребу или продају.

Сагласно параграфу 7. МРС 23, зависно од околности, свака од ставки наведених у даљем тексту може бити средство које се квалификује:

- (а) залихе;
- (б) производни погони;
- (ц) постројења за производњу енергије;
- (д) нематеријална средства;
- (е) инвестиционе некретнине;
- (ф) вишегодишњи засади.

Ентитет треба да капитализује трошкове позајмљивања који су директно приписиви стицању, изградњи или производњи средства које се квалификује као део набавне вредности тог средства. Ентитет треба да признаје друге трошкове позајмљивања као расходе у периоду у ком су настали (параграф 8. МРС 23).

Параграфом 17. МРС 23 прописано је да ентитет треба да започне капитализацију трошкова позајмљивања, као део

набавне вредности средства које се квалификује, на датум почетка капитализације. Датум почетка капитализације је датум када ентитет први пут испуни сваки од наведених услова:

- (а) направи издатке за средство;
- (б) направи трошкове позајмљивања; и
- (ц) предузме активности неопходне да би се средство припремило за планирану употребу или продају.

Параграф 22 МРС 23 прописује да ентитет треба да престане са капитализацијом трошкова позајмљивања кад су у суштини завршене све активности неопходне да би се средства која се квалификују припремила за планирану употребу или продају. Одредбама параграфа 23 овог стандарда утврђено је да је неко средство обично спремно за планирану употребу или продају када је физичка изградња тог средства завршена, чак и ако уобичајени административни рад можда још траје.

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

1. На основу информација наведених у захтеву, као и одговарајућих делова МРС 23: *Трошкови позајмљивања*, мишљења смо да је у погледу одређивања момента престанка капитализације, пре свега неопходно да руководство правног лица процени када су суштински завршене све неопходне активности. Уколико је у конкретном случају привредни субјект суштински физички окончао изградњу непокретности током 2018. године и спровео технички пријем исте (чиме су завршене све неопходне активности), о чему поседује документацију одговарајуће комисије сагласно прописима о грађењу, и започео продају током 2019. године, мишљења смо да у том тренутку престаје са капитализацијом трошкова позајмљивања у смислу МРС 23.

2. Овим путем указујемо да је начин евидентирања пословних промена у пословним књигама привредних субјеката ближе уређен Правилником 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). Правна лица и предузетници исказују стање и промене имовине, капитала и обавеза, расходе и приходе и утврђују резултате пословања према садржини појединих рачуна у Правилнику. С тим у вези, напомињемо да ће престанак капитализације трошкова позајмљивања најчешће бити на исти дан када се конкретно средство „активира“ (тј. када су суштински завршене све неопходне активности), односно када се преноси са средстава у припреми на редовни рачун у смислу Правилника. Такође, када се ради о залихама, то ће најчешће бити дан када се преноси са недовршене производње на готове производе.

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

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ФЕБРУАРУ 2024. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о правилима поступка набавке добара, услуга или радова потребних за реализацију међународне специјализоване изложбе EXPO BELGRADE 2027	Сл. гласник РС, бр. 8 од 02. фебруара 2024.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину и садржају извештавања о броју запослених код корисника средстава буџета локалне власти у 2024. години	Сл. гласник РС, бр. 8 од 02. фебруара 2024.
Правилник о обрасцу извештаја о наплаћеним накнадама за коришћење јавних добара	Сл. гласник РС, бр. 9 од 05. фебруара 2024.
Правилник о садржини и начину вођења регистара и евиденционих листа о производњи, обради, преради и промету дувана, обрађеног дувана, прерађеног дувана, дуванских производа, односно о производњи и промету сродних производа	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024.

Правилник о изменама и допуни Правилника о садржини и начину вођења евиденција од стране произвођача дуванских производа, трговаца на велико и мало дуванским производима, увозника и извозника дувана, обрађеног дувана, прерађеног дувана, односно дуванских производа	Сл. гласник РС, бр. 14 од 23. фебруара 2024.
Правилник о садржини и начину вођења евиденција од стране произвођача сродних производа и увозника сродних производа	Сл. гласник РС, бр. 14 од 23. фебруара 2024.
ОСТАЛО	
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ накнада из јединствене тарифе по којој се наплаћују накнаде за услуге које врши Управа за трезор	Сл. гласник РС, бр. 7 од 01. фебруара 2024.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2217 од 16. октобра 2023. године, о стављању ван снаге Уредбе (ЕУ) број 901/2007 о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024

УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2451 од 26. октобра 2023. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2489 од 30. октобра 2023. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2490 од 30. октобра 2023. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2491 од 8. новембра 2023. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2519 од 30. октобра 2023. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024.
УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2023/2656 од 21. новембра 2023. године о сврставању одређење робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 11 од 14. фебруара 2024.

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