



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 1
јануар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 1
јануар 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, министар финансија

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

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

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

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

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

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

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета када на основу уговора названог оквирним уговором о заједничкој изградњи закљученим између Републике Србије у својству инвеститора и обвезника ПДВ - финансијера, чији је предмет изградња станичне зграде железничке станице, обвезник ПДВ - финансијер изврши предају грађевинског објекта станичне зграде Републици Србији, а Република Србија заузврат изврши пренос права својине на одређеним земљишним парцелама обвезнику ПДВ - финансијеру 9
2. Да ли се дрвене палете које купац, тј. учесник у ланцу дистрибуције до крајњег потрошача, враћа произвођачу или увознику, сматрају повратном амбалажом? 13

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман разлике настале преносом акција када се у статусној промени врши замена акција које обвезник има у привредном друштву преносиоцу, искључиво за акције у привредном друштву стицаоцу 15
 2. Порески третман прихода који физичко лице оствари као капитални добитак код продаје удела у привредном друштву који има у свом власништву непрекидно најмање десет година 17
-

-
3. Порески третман отписа дела потраживања када је, сагласно вансудском поравнању закљученом између банке и физичког лица као дужника, банка физичком лицу отписала део потраживања (камату) по основу уговора о кредиту из 2007. године, а дужник је исплатио део потраживања који је банка имала према њему..... 19
4. Коришћење олакшице по основу зараде новонастањеног обвезника у случају када физичко лице које испуњава услове да се сматра новонастањеним обвезником остварује зараду од послодавца који је новоосновано привредно друштво чији је он оснивач, односно члан, а које привредно друштво испуњава услове да се сматра квалификованим послодавцем 22
5. Када се стиче право на коришћење олакшице по основу зараде новонастањеног обвезника у случају да је привредно друштво - резидент Републике Србије засновало радни однос на неодређено време са физичким лицем које је страни држављанин, на радном месту за које је потребно да лице има посебно стручно образовање, а према тесту тржишта рада који врши Национална служба за запошљавање утврђено да се на евиденцији незапослених не налазе незапослена лица која одговарају захтеву послодавца за конкретно радно место? 26
6. Коришћење олакшице по основу зараде новонастањеног обвезника - држављанина Републике Србије 32
7. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу стицања удела у привредном друштву у коме је запослен, а који удео је стекао од с послодавцем повезаног лица..... 36
8. Да ли се директна давања која су уплаћена из буџета привредним субјектима у приватном сектору као бесповратна
-

новчана средстава сагласно Уредби о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 и Закључку Владе 05 број 401-6052/2020, уносе у образац пословне књиге КПО као промет паушално опорезованог обвезника?..40

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји основ да се накнадно - након брисања из евиденције активних субјеката код Агенције за привредне регистре, утврђује пореска обавеза предузетнику - пореском обвезнику настала у време док је обављао делатност као предузетник?43
 2. Услови за измирење дуга путем билатералне компензације када порески дужник истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије46
 3. Да ли надлежни порески орган може одложити плаћање дугованог пореза на рате у случају постојања већ претходно потписаног споразума о одлагању плаћања дугованог пореза на рате истог пореског обвезника?.....50
 4. Застарелост права пореског обвезника на порески кредит 55
 5. Начин намирења пореског потраживања и мере реализације плана реорганизације, односно унапред припремљеног плана реорганизације у случају стечаја пореског обвезника који се спроводи реорганизацијом59
 6. Враћање ПИБ-а.....62
-

7. Да ли порески обвезници чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату, могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу?..... 65

8. Промене података које не може да врши Агенција за привредне регистре у случају кад Централна Пореска управа достави обавештење да ће се код привредног субјекта вршити пореска контрола или да ће се код привредног субјекта спроводити радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела или да је привредном субјекту привремено одузет ПИБ 67

9. Могућност поверавања вођења пословних књига повезаном друштву из иностранства 71

10. Одређивање пореског пуномоћника за нерезидента Републике Србије, као и додељивање пореског идентификационог броја 78

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли привредни субјект у приватном сектору који пореску пријаву - Образац ППП-ПД за обрачунски период месец јун 2020. године поднесе 6. јула 2020. године, испуњава услове за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се врши у јулу 2020. године? 81

УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Застарелост права на наплату пореског дуга везано за примену закона који уређује условни отпис камата и мировање пореског дуга 85

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Примена Закона о фискализацији када су у питању организације у области спорта..... 89

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли у описаном случају постоји обавеза израде консолидованог финансијског извештаја?..... 107

РЕВИЗИЈА

1. Тумачење одредаба члана 50. Закона о ревизији 111

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у јануару 2022. године 115
-

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета када на основу уговора названог оквирним уговором о заједничкој изградњи закљученим између Републике Србије у својству инвеститора и обвезника ПДВ - финансијера, чији је предмет изградња станичне зграде железничке станице, обвезник ПДВ - финансијер изврши предају грађевинског објекта станичне зграде Републици Србији, а Република Србија заузврат изврши пренос права својине на одређеним земљишним парцелама обвезнику ПДВ - финансијеру

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01348/2021-04 од 29.12.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), када на основу уговора названог оквирним уговором о заједничкој изградњи закљученим између Републике Србије у својству инвеститора и обвезника ПДВ - финансијера, чији је предмет изградња станичне зграде железничке станице, обвезник ПДВ - финансијер изврши предају грађевинског објекта станичне зграде Републици Србији, а Република Србија заузврат изврши пренос права својине на одређеним земљишним парцелама обвезнику ПДВ - финансијеру, на промет добра - предају грађевинског објекта у складу са чланом 4. став 3. тачка б) Закона ПДВ се обрачунава и плаћа, док за промет земљишта не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Предаја грађевинског објекта - станичне зграде Републици Србији од стране обвезника ПДВ - финансијера (који је за изградњу предметног објекта ангажовао извођача радова), сматра се прометом добра из области грађевинарства за који је порески дужник Република Србија као лице из члана 9. Закона. У случају када се накнада за промет не остварује 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. За промет добра - предају грађевинског објекта основицу за обрачунавање ПДВ чини тржишна вредност земљишних парцела (без ПДВ) које Република Србија преноси обвезнику ПДВ - финансијеру, на дан када је извршен пренос права својине на тим парцелама нпр. ако је тржишна вредност предметних земљишних парцела 100.000.000 динара, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се као разлика између износа од 100.000.000 и износа ПДВ који се израчунава тако што се прерачуната пореска стопа од 20% (16,6667%) примени на износ од 100.000.000). Обрачунавање ПДВ за тај промет врши порески дужник - Република Србија.

Промет земљишта који Република Србија изврши обвезнику ПДВ - финансијеру ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза.

Напомињемо, ако би уместо Републике Србије инвеститор било друго лице из члана 9. став 1. Закона или обвезник ПДВ који се не сматра лицем из члана 9. став 1. Закона, порески третман наведених промета добара био би идентичан претходно наведеном.

Према одредбама члана 3. Закона, 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 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.

У складу са одредбом става 3. тачка 6) истог члана Закона, 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.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник 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.

Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21 и 127/2, у даљем тексту: Правилник) уређено је шта се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства.

Одредбом члана 17. став 5. Закона прописано је да 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.

Према одредби члана 47. став 1. Правилника, ако се накнада не остварује у новцу, већ у добрима или услугама, основицом се

сматра тржишна вредност добара или услуга који се добијају на име накнаде на дан њиховог промета, у коју није укључен ПДВ.

Ако за промет добара или услуга на дан настанка пореске обавезе у складу са Законом није позната тржишна вредност добара или услуга који се добијају на име накнаде или дела накнаде, основица за обрачунавање ПДВ за промет добара или услуга утврђује се као тржишна вредност добара или услуга које ће, као накнаду или део накнаде, обвезник ПДВ остварити за свој промет, у коју није укључен ПДВ, на дан настанка пореске обавезе за тај промет (члан 47. став 3. Закона).

Ако се тржишна вредност добара или услуга из става 3. овог члана разликује од тржишне вредности добара или услуга на дан њихове испоруке, сматра се да је дошло до измене основице у смислу члана 21. Закона (члан 47. став 4. Закона).

У складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на промет земљишта, као и на давање у закуп тог земљишта.

Према члану 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13 - одлука УС, 50/13 - одлука УС, 98/13 - одлука УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21), инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Финансијером, у складу са чланом 2. тачка 43) Закона о планирању и изградњи, сматра се лице које по основу закљученог и овереног уговора са инвеститором финансира, односно суфинансира изградњу, доградњу, реконструкцију, адаптацију, санацију или извођење других грађевинских односно инвестиционих радова предвиђених овим законом и на основу тог уговора стиче одређена права и обавезе које су овим законом прописане за инвеститора у складу са тим уговором, осим стицања права својине на објекту који је предмет изградње.

2. Да ли се дрвене палете које купац, тј. учесник у ланцу дистрибуције до крајњег потрошача, враћа произвођачу или увознику, сматрају повратном амбалажом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-525/2021-04 од 02.11.2021. год.)

Према Закону о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. У основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, као сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга. Према Правилнику о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21 и 64/21, у даљем тексту: Правилник), основица садржи вредност амбалаже, и то: неповратне (једнократне) амбалаже, као и повратне амбалаже коју обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара. Повратном амбалажом, у складу са Правилником, сматра се амбалажа која се, после враћања, поново употребљава за исту намену. С тим у вези, дрвене палете које купац, тј. учесник у ланцу дистрибуције до крајњег потрошача, враћа произвођачу или увознику, сматрају се повратном амбалажом.

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

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

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

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се субвенцијама из става 1. овог члана сматрају 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.

У складу са одредбом става 3. истог члана Закона, 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.

Одредбом члана 44. став 1. Правилника прописано је да основица садржи вредност амбалаже, и то:

- 1) неповратне (једнократне) амбалаже;
- 2) повратне амбалаже коју обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, повратном амбалажом из става 1. тачка 2) овог члана сматра се амбалажа која се, после враћања, поново употребљава за исту намену.

У складу са ставом 3. истог члана Закона, ако се повратна амбалажа не врати у уговореном року, сматра се да је истеком тог рока дошло до промета повратне амбалаже, а не до измене основице у смислу члана 21. Закона.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман разлике настале преносом акција када се у статусној промени врши замена акција које обвезник има у привредном друштву преносиоцу, искључиво за акције у привредном друштву стицаоцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-997/2021-04 од 04.01.2022. год.)

Према наводима у допису, затворено акционарско друштво „А”, које је 100% у власништву два физичка лица од којих свако има по 50% акција, у складу са законом којим се уређују привредна друштва закључује уговор о статусној промени - припајање са затвореним акционарским друштвом „Б“ (које је у власништву правних лица), која се региструје у АПР. Истичете да, као резултат статусне промене, акционарско друштво „Б“ наставља да послује и обавља привредну делатност, док акционарско друштво „А“ престаје да постоји без покретања посебног поступка ликвидације. Физичка лица која су била власници 100% акција акционарског друштва „А“ (друштва преносиоца) постају власници 30% акција друштва „Б“ сразмерно својим акцијама у друштву преносиоцу, односно сваки по 15%. Наводите да је сразмера 30% : 70% утврђена између акционара друштава имајући у виду укупне вредности имовине и обавеза друштава „А“ и „Б”, пре и након спајања. Истичете да „ниједна од страна нема повећања вредности имовине као резултат статусне промене“.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 18/21,

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 из става 1. члана 72. Закона сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (став 2. тог члана Закона).

Другим преносом уз накнаду, у смислу става 2. овог члана, сматра се и сваки унос неновчаног улога у правно лице (члан 72. став 3. Закона).

Сагласно 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. тог члана.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 6) 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 се у статусној промени врши замена акција, односно удела које обвезник има у привредном друштву преносиоцу, искључиво за акције, односно уделе у привредном друштву стицаоцу у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

Одредбом члана 483. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21) прописано је да се статусном променом друштво (у даљем тексту: друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (у даљем тексту: друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сви чланови друштва преносиоца стичу уделе, односно акције у друштву стицаоцу сразмерно својим уделима, односно акцијама у друштву преносиоцу, осим ако се сваки члан друштва преносиоца сагласи да се статусном променом изврши замена

удела односно акција у другачијој сразмери или ако користи своје право на исплату уместо стицања удела, односно акција у друштву стицаоцу у складу са чланом 508. овог закона (члан 483. став 2. Закона о привредним друштвима).

Чланом 485. Закона о привредним друштвима прописано је да су статусне промене: припајање, спајање, подела и издвајање.

Једно или више друштава може да се припоји другом друштву преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштво које се припаја престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације (члан 486. Закона о привредним друштвима).

Сагласно наведеном, капиталним добитком, односно губитком не сматра се разлика настала преносом акција када се у статусној промени врши замена акција које обвезник има у привредном друштву преносиоцу (друштво „А”), искључиво за акције у привредном друштву стицаоцу (друштво „Б“) у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

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

2. Порески третман прихода који физичко лице оствари као капитални добитак код продаје удела у привредном друштву који има у свом власништву непрекидно најмање десет година

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-550/2020-04 од 28.12.2021. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 -

др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 44/21, 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 неовчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

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

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду свог удела у капиталу привредног друштва који (удео) је пре преноса имало у свом власништву непрекидно најмање десет година, а током периода власништва није долазило до промене процента учешћа у капиталу (физичко лице у свом власништву непрекидно најмање десет година има 100% удела), приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене удела не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

За примање које је сагласно Закону изузето од опорезивања уколико су испуњени услови прописани Законом за остваривање пореског изузимања, пореска пријава за утврђивање пореза на доходак грађана по том основу се не подноси и порез се не утврђује и не плаћа.

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у

сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

3. Порески третман отписа дела потраживања када је, сагласно вансудском поравнању закљученом између банке и физичког лица као дужника, банка физичком лицу отписала део потраживања (камату) по основу уговора о кредиту из 2007. године, а дужник је исплатио део потраживања који је банка имала према њему

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-393/2020-04 од 09.12.2021. год.)

Према наводима у захтеву, сагласно вансудском поравнању закљученом између банке и физичког лица као дужника, банка је физичком лицу отписала део потраживања (у конкретном случају, камату) по основу уговора о кредиту из 2007. године, а дужник је исплатио део потраживања који је банка имала према њему. Дужник је извршио уплату дугованог износа 22. марта 2019. године, након чега је банка дана 25. марта 2019. године доставила Потврду о угашеним рачунима да физичко лице нема обавеза по наведеним рачунима. Даље се наводи да је дана 3. априла 2019. године банка доставила обавештење да су обавезе по уговору о кредиту из 2007. године измирене у целости са свим припадајућим каматама, накнадама и трошковима и на захтев дужника банка му је доставила обавештење да се Потврда о плаћеним порезима и доприносима по одбитку за 2019. годину (Образац ППП-ПО) односи на предметни уговор о кредиту из 2007. године.

Одредбом члана 85. став 10. 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 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на друге приходе не плаћа ни у случају отписа дела потраживања који банка има према дужнику по основу кредита када, сагласно међусобном вансудском поравнању, дужник исплати део потраживања који банка има према њему а преостали део тог потраживања банка отпише.

Одредбом члана 87. став 1. Закона прописано је да годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

1) резиденти за доходак остварен на територији Републике и у другој држави;

2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике.

Према одредбама члана 87. став 2. Закона, дохотком из става

1. овог члана сматра се годишњи збир, и то:

1) зарада из чл. 13. до 15б Закона;

2) опорезиви приход од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. Закона;

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

4) опорезиви приход од непокретности из члана 65в Закона;

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

6) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;

6а) опорезиви приход од пружања угоститељских услуга из члана 84б Закона;

7) опорезиви други приходи из члана 85. Закона;

8) приходи по основима из тач. 1) до б) и тачке 7), остварени и опорезовани у другој држави за обвезнике из члана 87. став 1. тачка 1) Закона.

Имајући у виду наведено, у случају отписа дела потраживања који банка има према дужнику по основу кредита када, сагласно међусобном вансудском поравнању, дужник исплати део потраживања који банка има према њему а преостали део тог потраживања банка отпише, не плаћа се порез на друге приходе према члану 85. став 10. Закона.

Имајући у виду наведене одредбе, приход физичког лица на који се, сагласно члану 85. став 10. Закона, не плаћа порез на други приход (у случају отписа дела потраживања који банка има према дужнику по основу кредита када, сагласно међусобном вансудском поравнању, дужник исплати део потраживања који банка има према њему а преостали део тог потраживања банка отпише), не урачунава се у основицу годишњег пореза на доходак грађана,

Указујемо да ако порески обвезник (порески платаци - порески дужник као исплатилац прихода пореском обвезнику, који је дужан да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника, на одговарајући уплатни рачун) установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку која за последицу има погрешно утврђену висину пореске обавезе, односно пропуст друге врсте, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе пореску пријаву у којој су грешка или пропуст отклоњени (измењена пореска пријава), сагласно члану 40. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19).

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у

сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

4. Коришћење олакшице по основу зараде новонастањеног обвезника у случају када физичко лице које испуњава услове да се сматра новонастањеним обвезником остварује зараду од послодавца који је новоосновано привредно друштво чији је он оснивач, односно члан, а које привредно друштво испуњава услове да се сматра квалификованим послодавцем (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-319/2021-04 од 08.12.2021. год.)

Сагласно одредбама члана 7. став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 44/21, у даљем тексту: Закон) резидент Републике Србије, у смислу овог закона, јесте физичко лице које:

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

Одредбом члана 15в став 1. Закона прописано је да основицу пореза на зараде за новонастањеног обвезника, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем, при чему заснива радни однос на радном месту за које постоји потреба да лице има посебно стручно образовање и за којим постоји потреба која се не може лако

задовољити на домаћем тржишту рада, чини основица из члана 15а став 2. овог закона умањена за 70%.

Квалификовани послодавац из става 1. овог члана је послодавац који је резидент Републике Србије и који се, у смислу одредаба закона којим се уређује порез на добит правних лица, не може сматрати повезаним лицем са послодавцем код кога је новонастањени обвезник претходно био запослен (15в став 2. Закона).

Изузетно од става 2. овог члана, квалификованим послодавцем сматра се било који послодавац резидент Републике Србије, који заснује радни однос са новонастањеним обвезником који је од 1990. године барем три године испуњавао услове из члана 7. став 2. тачка 1) овог закона да се сматра резидентом Републике (15в став 3. Закона).

Сагласно одредби члана 15в став 4. тачка 1) Закона, новонастањеним обвезником из става 1. овог члана сматра се обвезник који у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, није претежно боравио на територији Републике Србије.

Према одредби члана 15в став 5. Закона, сматра се да су услови у погледу радног места и посебног стручног образовања из става 1. овог члана испуњени уколико је месечна зарада коју новонастањени обвезник из става 4. тачка 1) овог члана остварује већа од 243.450 динара.

Право на умањење основице има онај новонастањени обвезник који се истовремено са заснивањем радног односа или у разумном року по заснивању радног односа, настањује на територији Републике Србије и који испуњава услов да се сматра њеним пореским резидентом по основу центра пословних и животних интереса на територији Републике Србије, као и њеним пореским резидентом за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања које Република Србија примењује са другим државама (члан 15в став 7. Закона).

Према одредби члана 15в став 9. Закона, право на умањење основице новонастањени обвезник остварује почевши од прве зараде исплаћене за месец у коме су од надлежног органа прибављени докази о испуњености услова утврђених овим чланом.

Одредбом члана 15а став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 44/21, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да основица доприноса за запослене и за послодавце, за новонастањеног обвезника по основу чије зараде се остварује право на умањење основице пореза на зараде сагласно закону којим се уређује порез на доходак грађана, је зарада умањена за 70%.

Право на умањење основице из става 1. овог члана може да се оствари за оног новонастањеног обвезника који испуњава услов да се сматра осигураником сагласно законима којима се уређује обавезно социјално осигурање, као и за потребе примене уговора о социјалном осигурању које Република Србија примењује са другим државама (члан 15а став 2. Закона о доприносима).

Начин остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем ближе је уређен Правилником о начину остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника („Службени гласник РС”, бр. 137/20, у даљем тексту: Правилник).

Према одредбама члана 4. став 1. Правилника, период боравка из члана 15в став 4. тачка 1) Закона новонастањени обвезник који заснива радни однос са квалификованим послодавцем документује тако што квалификованом послодавцу доставља исправе, и то:

1) потврду о промени пребивалишта, односно боравишта у Републици, издату од надлежног органа у Републици, из које се може утврдити да то лице у периоду од 24 месеца који претходе

дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, није имало пребивалиште, односно боравиште на територији Републике; или

2) потврду о пребивалишту или боравишту у другој држави, издату од надлежног органа друге државе, или извод из одговарајућег регистра страног надлежног органа, из које се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, имало пребивалиште или боравиште у другој држави; или

3) потврду страног послодавца о радном односу у другој држави и раду на територији друге државе, из које се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем радило код тог страног послодавца на територији друге државе; или

4) доказ надлежног органа социјалног осигурања друге државе из којих се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем било осигураник по прописима те друге државе.

Новонастањени обвезник поред исправа из става 1. овог члана, квалификованом послодавцу са којим заснива радни однос доставља и писану изјаву којом то лице потврђује да је у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем претежно боравило на територији једне или више других држава, а која изјава садржи и податке о држави, односно државама у којима је боравило, и да то лице непрекидно или са прекидима није боравило на територији Републике више од 366 дана у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем (члан 4. став 2. Правилника).

Имајући у виду да су услови за стицање статуса квалификованог послодавца прописани одредбама члана 15в ст. 2. и 3. Закона, квалификовани послодавац може бити послодавац - новоосновано привредно друштво резидент Републике Србије који

се не може сматрати повезаним лицем са послодавцем код кога је новонастањени обвезник претходно био запослен, као и било који послодавац резидент Републике Србије који заснује радни однос са новонастањеним обвезником који је од 1990. године барем три године испуњавао услове (из члана 7. став 2. тачка 1) Закона) да на територији Републике Србије има пребивалиште или центар пословних и животних интереса. Сходно томе, физичко лице које сагласно члану 15в Закона испуњава услове да се сматра новонастањеним обвезником (и о чему је прибављена документација сходно Правилнику) може да оствари право на умањење основице пореза по основу зараде коју остварује од послодавца који је новоосновано привредно друштво чији је он оснивач, односно члан, а које привредно друштво испуњава услове да се сматра квалификованим послодавцем из члана 15в ст. 2. и 3. Закона.

Како је одредбом члана 15а став 1. Закона о доприносима прописано да основица доприноса за запослене и за послодавце за новонастањеног обвезника је зарада умањена за 70%, то значи да се по основу зараде тог лица доприноси за обавезно социјално осигурање на терет запосленог и на терет послодавца обрачунавају и плаћају на исту основицу - зараду (новонастањеног обвезника) умањену за 70%.

За остваривање права на умањење основице пореза и доприноса по основу зараде новонастањеног обвезника није прописан услов који се односи на обавезу заснивања радног односа са квалификованим послодавцем наредног дана по престанку радног односа код страног послодавца.

5. Када се стиче право на коришћење олакшице по основу зараде новонастањеног обвезника у случају да је привредно друштво - резидент Републике Србије засновало радни однос на неодређено време са физичким лицем које је страни држављанин, на радном месту за које је потребно да лице има

посебно стручно образовање, а према тесту тржишта рада који врши Национална служба за запошљавање утврђено да се на евиденцији незапослених не налазе незапослена лица која одговарају захтеву послодавца за конкретно радно место?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1076/2021-04 од 08.12.2021. год.)

Према наводима у допису, привредно друштво резидент Републике Србије је 1. јуна 2021. године засновало радни однос на неодређено време са физичким лицем које је страни држављанин, на радном месту за које је потребно да лице има посебно стручно образовање, у вези са чим се указује да је према тесту тржишта рада који врши Национална служба за запошљавање утврђено да се на евиденцији незапослених не налазе незапослена лица која одговарају захтеву послодавца за конкретно радно место. Даље се истиче да новонастањено лице у периоду од 24 месеца пре закључења уговора о раду са домаћим привредним друштвом није претежно боравило на територији Републике Србије с обзиром да је било у радном односу у другој држави код страног послодавца, који се не сматра повезаним лицем са послодавцем - привредним друштвом резидентом Републике Србије код кога је физичко лице засновало радни однос. Напомиње се да је пре закључења уговора о раду поменуто физичко лице за потребе становања закључило уговор о закупу непокретности, као и да има одобрен привремени боравак у Републици Србији.

Одредбом члана 15в 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 и 44/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да основицу пореза на зараде за новонастањеног

обвезника, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем, при чему заснива радни однос на радном месту за које постоји потреба да лице има посебно стручно образовање и за којим постоји потреба која се не може лако задовољити на домаћем тржишту рада, чини основица из члана 15а став 2. овог закона умањена за 70%.

Сагласно одредби члана 15в став 4. тачка 1) Закона, новонастањеним обвезником из става 1. овог члана сматра се обвезник који у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, није претежно боравио на територији Републике Србије.

Према одредби члана 15в став 5. Закона, сматра се да су услови у погледу радног места и посебног стручног образовања из става 1. овог члана испуњени уколико је месечна зарада коју новонастањени обвезник из става 4. тачка 1) овог члана остварује већа од 243.450 динара.

Право на умањење основице има онај новонастањени обвезник који се истовремено са заснивањем радног односа или у разумном року по заснивању радног односа, настањује на територији Републике Србије и који испуњава услов да се сматра њеним пореским резидентом по основу центра пословних и животних интереса на територији Републике Србије, као и њеним пореским резидентом за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања које Република Србија примењује са другим државама (члан 15в став 7. Закона).

Према одредби члана 15в став 9. Закона, право на умањење основице новонастањени обвезник остварује почевши од прве зараде исплаћене за месец у коме су од надлежног органа прибављени докази о испуњености услова утврђених овим чланом.

Одредбом члана 15а став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 44/21) прописано је да

основица доприноса за запослене и за послодавце, за новонастањеног обвезника по основу чије зараде се остварује право на умањење основице пореза на зараде сагласно закону којим се уређује порез на доходак грађана, је зарада умањена за 70%.

Право на умањење основице из става 1. овог члана може да се оствари за оног новонастањеног обвезника који испуњава услов да се сматра осигураником сагласно законима којима се уређује обавезно социјално осигурање, као и за потребе примене уговора о социјалном осигурању које Република Србија примењује са другим државама (члан 15а став 2. Закона о доприносима).

Начин остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем ближе је уређен Правилником о начину остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника („Службени гласник РС”, бр. 137/20, у даљем тексту: Правилник).

Према одредбама члана 4. став 1. Правилника, период боравка из члана 15в став 4. тачка 1) Закона новонастањени обвезник који заснива радни однос са квалификованим послодавцем документује тако што квалификованом послодавцу доставља исправе, и то:

1) потврду о промени пребивалишта, односно боравишта у Републици Србији, издату од надлежног органа у Републици Србији, из које се може утврдити да то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, није имало пребивалиште, односно боравиште на територији Републике Србије; или

2) потврду о пребивалишту или боравишту у другој држави, издату од надлежног органа друге државе, или извод из одговарајућег регистра страног надлежног органа, из које се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, имало пребивалиште или боравиште у другој држави; или

3) потврду страног послодавца о радном односу у другој држави и раду на територији друге државе, из које се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем радило код тог страног послодавца на територији друге државе; или

4) доказ надлежног органа социјалног осигурања друге државе из којих се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем било осигураник по прописима те друге државе.

Новонастањени обвезник, поред исправа из става 1. овог члана, квалификованом послодавцу са којим заснива радни однос доставља и писану изјаву којом то лице потврђује да је у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем претежно боравило на територији једне или више других држава, а која изјава садржи и податке о држави, односно државама у којима је боравило, и да то лице непрекидно или са прекидима није боравило на територији Републике Србије више од 366 дана у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем (члан 4. став 2. Правилника).

Према одредби члана 6. став 1. Правилника, новонастањени обвезник који заснива радни однос са квалификованим послодавцем, у вези са условима из члана 15в став 7. Закона, квалификованом послодавцу доставља:

1) доказ о сопственом праву својине или праву својине чланова његове породице на непокретности за становање или закупу непокретности за становање на територији Републике;

2) писану изјаву којом то лице потврђује да се у периоду од 183 дана пре закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем до истека 183 дана по закључењу тог уговора, настанио на територији Републике Србије заједно са супружником и заједничком малолетном децом, са намером да на територији Републике Србије борави 183 или више дана у било ком периоду

од 12 месеци после закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем у периоду остваривања права на умањење пореске основице из члана 15в Закона;

3) уверење о пребивалишту, односно боравишту у Републици Србији за лице које је држављанин Републике Србије, издато од надлежног органа у Републици Србији;

4) доказ о одобреном привременом боравку или одобреном сталном настањену на територији Републике Србије за лице које је страни држављанин, као и такав доказ за супружника и заједничку малолетну децу, издато од надлежног органа у Републици Србији, за период током остваривања права на умањење пореске основице из члана 15в Закона.

Исправу из става 1. тач. 3) и 4) члана 6. Правилника новонастањени обвезник први пут доставља квалификованом послодавцу у року од 180 дана од дана закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, а након тога у периоду остваривања права на умањење пореске основице из члана 15в Закона доставља најмање једном у периоду од 12 месеци (члан 6. став 2. Правилника).

Према одредби члана 7. став 1. Правилника, квалификовани послодавац је дужан да документацију из чл. 2-6. овог правилника прибави најкасније до дана када новозапосленом обвезнику врши исплату прве зараде по основу које се остварује право на умањење пореске основице сагласно члану 15в Закона, осим документације коју је у складу са одредбама овог правилника квалификовани послодавац дужан да накнадно прибавља у току остваривања тог права.

Имајући у виду наведено, новонастањени обвезник - физичко лице које сагласно члану 15в Закона испуњава услове да се сматра новонастањеним обвезником и о чему је квалификовани послодавац прибавио документацију утврђену Правилником, право на умањење основице пореза по основу зараде остварује почевши од прве зараде исплаћене за месец у коме су, сагласно Правилнику, од надлежног органа прибављени докази о испуњености услова

утврђених чланом 15в Закона. Новонастањени обвезник не може да оствари право на умањење основице пореза по основу зарада које су исплаћене пре прибављања доказа о испуњености услова за коришћење те олакшице.

6. Коришћење олакшице по основу зараде новонастањеног обвезника - држављанина Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-841/2021-04 од 03.12.2021. год.)

Како се наводи, послодавац је 19. јула 2021. године засновао радни однос са физичким лицем - држављанином Републике Србије, који је у периоду од 24. септембра 2018. године до 19. јула 2021. године због студирања у Милану боравио у Италији. Физичко лице има боравишну дозволу издату од надлежног органа у Италији за наведени период, потврду о заказаном састанку за продужење боравишне дозволе за 20. јули 2021. године (коју, према наводима, Република Италија сматра валидним документом за боравак у тој држави до продужења боравишне дозволе), потврду из студентског дома о плаћеном смештају за цео период боравка на студијама у Италији и диплому о завршеним студијама у тој земљи. Из прилога које сте доставили уз допис, евидентно је да је физичко лице млађе од 40 година живота.

Одредбом члана 15в 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 и 44/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да основицу пореза на зараде за новонастањеног обвезника, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем, при чему

заснива радни однос на радном месту за које постоји потреба да лице има посебно стручно образовање и за којим постоји потреба која се не може лако задовољити на домаћем тржишту рада, чини основица из члана 15а став 2. овог закона умањена за 70%.

Сагласно одредбама члана 15в став 4. тач. 1) и 2) Закона, новонастањеним обвезником из става 1. овог члана сматра се обвезник који:

1) у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, није претежно боравио на територији Републике Србије;

2) у моменту закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем има мање од 40 година живота, а који је у периоду од 12 месеци који претходе закључењу уговора о раду са квалификованим послодавцем претежно боравио ван територије Републике Србије ради даљег школовања, односно стручног усавршавања.

Према одредби члана 15в став 5. Закона, сматра се да су услови у погледу радног места и посебног стручног образовања из става 1. овог члана испуњени уколико је месечна зарада коју новонастањени обвезник из става 4. тачка 1) овог члана остварује већа од 243.450 динара

Према одредби члана 15в став 6. Закона, сматра се да су услови у погледу радног места и посебног стручног образовања из става 1. овог члана испуњени уколико је месечна зарада коју новонастањени обвезник из става 4. тачка 2) овог члана остварује већа од 162.300 динара.

Сагласно одредби члана 15в став 7. Закона, право на умањење основице има онај новонастањени обвезник који се истовремено са заснивањем радног односа или у разумном року по заснивању радног односа, настањује на територији Републике Србије и који испуњава услов да се сматра њеним пореским резидентом по основу центра пословних и животних интереса на територији Републике Србије, као и њеним пореским резидентом за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања које Република Србија примењује са другим државама.

Сагласно одредби члана 15в став 9. Закона, право из става 1. овог члана новонастањени обвезник остварује почевши од прве зараде исплаћене за месец у коме су од надлежног органа прибављени докази о испуњености услова утврђених овим чланом.

Начин остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем ближе је уређен Правилником о начину остваривања права на умањење основице пореза на зараде за новонастањеног обвезника („Службени гласник РС”, бр. 137/20, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 2) Правилника, период боравка из члана 15а став 4. тачка 1) Закона новонастањени обвезник који заснива радни однос са квалификованим послодавцем документује тако што квалификованом послодавцу доставља исправе, и то потврду о пребивалишту или боравишту у другој држави, издату од надлежног органа друге државе, или извод из одговарајућег регистра страног надлежног органа, из које се може утврдити да је то лице у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, имало пребивалиште или боравиште у другој држави.

Сагласно члану 4. став 2. Правилника, новонастањени обвезник поред исправа из става 1. овог члана, квалификованом послодавцу са којим заснива радни однос доставља и писану изјаву којом то лице потврђује да је у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем претежно боравило на територији једне или више других држава, а која изјава садржи и податке о држави, односно државама у којима је боравило, и да то лице непрекидно или са прекидима није боравило на територији Републике Србије више од 366 дана у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 2) Правилника, период боравка из члана 15в став 4. тачка 2) Закона новонастањени

обвезник који заснива радни однос са квалификованим послодавцем документује тако што квалификованом послодавцу доставља исправе, и то потврду о пребивалишту или боравишту у другој држави, издату од надлежног органа друге државе, или извод из одговарајућег регистра страног надлежног органа, из које се може утврдити да је то лице у периоду од 12 месеци који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем, имало пребивалиште или боравање у другој држави.

Сагласно члану 4. став 2. Правилника, новонастањени обвезник, поред исправе из става 1. овог члана, квалификованом послодавцу са којим заснива радни однос доставља и писану изјаву којом то лице потврђује да је у периоду од 12 месеци који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем претежно боравило на територији друге државе, а која изјава садржи и податке о држави, односно државама у којима је боравило, и да то лице непрекидно или са прекидима није боравило на територији Републике Србије више од 183 дана у периоду од 12 месеци који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем.

Физичко лице - држављанин Републике Србије, који у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем није претежно борабио на територији Републике Србије (непрекидно или са прекидима није борабио на територији Републике Србије више од 366 дана у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем), о чему квалификованом послодавцу достави исправе и изјаву из члана 4. Правилника, може се сматрати лицем које испуњава услове као новонастањени обвезник из члана 15в став 4. тачка 1) Закона.

Физичко лице - држављанин Републике Србије који има мање од 40 година живота у моменту закључења уговора о раду, који је у периоду од 12 месеци који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем претежно борабио

ван територије Републике Србије (непрекидно или са прекидима боравио ван територије Републике Србије више од 183 дана у периоду од 12 месеци који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем) ради даљег школовања, односно стручног усавшавања, о чему квалификованом послодавцу достави исправе и изјаву из члана 5. Правилника, може се сматрати лицем које испуњава услове као новонастањени обвезник из члана 15в став 4. тачка 2) Закона.

Потврда о боравишту у другој држави, која је издата од надлежног органа те државе, из које се неспорно може утврдити да је новонастањени обвезник у периоду од 24 месеца који претходе дану закључења уговора о раду са квалификованим послодавцем имао боравиште у другој држави, може се сматрати исправом у смислу члана 4. став 1. тачка 2) Правилника.

7. Порески третман прихода који физичко лице оствари по основу стицања удела у привредном друштву у коме је запослен, а који удео је стекао од с послодавцем повезаног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-863/2021-04 од 18.11.2021. год.)

Како се наводи, нерезидентно привредно друштво „А“ је оснивач и власник 100% удела у резидентном привредном друштву „Б“. Привредно друштво „А“ има намеру да сагласно уговору о преносу удела закљученим са директором привредног друштва „Б“, који је у радном односу у том друштву (запослени), том директору (запосленом) по основу његовог радног учинка у привредном друштву „Б“ без накнаде пренесе 10% удела које има у привредном друштву „Б“. Овим би, како произлази из навода, привредно друштво „А“ имало 90% удела у привредном друштву „Б“, а директор (запослени) би имао 10% удела у том истом привредном друштву „Б“ (које је послодавац директору - запосленом).

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

Одредбом члана 13. став 4. Закона прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматрају и примања која запослени у вези са радом код домаћег послодавца оствари од лица, које се у смислу закона који уређује порез на добит правних лица, сматра повезаним лицем с послодавцем (у даљем тексту: повезано лице).

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

Не плаћа се порез на зараде на примања запосленог од послодавца по основу сопствених акција, опција на сопствене акције или сопствених удела послодавца или акција, опција на акције или удела са послодавцем повезаног лица (у даљем тексту: сопствене акције) које запослени стекне без накнаде или по повлашћеној цени од послодавца (члан 18. став 1. тачка 11) Закона).

Не плаћа се порез на зараде на примања из члана 18. став 1. тачка 11) Закона, која запослени оствари од с послодавцем повезаног лица (члан 18. став 2. Закона).

Изузетно од става 1. тачка 11) и става 2. члана 18. Закона:

1) уколико запослени отуђи сопствене акције пре истека две године од дана стицања права располагања на тим сопственим акцијама, такве сопствене акције сматраће се опорезивом зарадом запосленог у смислу члана 14. овог закона у моменту отуђења;

2) уколико послодавац или повезано лице послодавца откупе од запосленог сопствене акције, те сопствене акције сматраће се опорезивом зарадом запосленог у смислу члана 14. овог закона у моменту откупа;

3) уколико запосленом престане радни однос код послодавца пре истека две године од дана стицања права располагања над сопственим акцијама осим у случају престанка радног односа независно од његове воље и воље послодавца у складу са законом који уређује рад, престанка радног односа услед стицања права на старосну пензију у складу са законом који уређује пензијско и инвалидско осигурање и престанка радног односа ради заснивања радног односа код повезаног лица послодавца, те сопствене акције сматраће се опорезивом зарадом запосленог у смислу члана 14. овог закона исплаћеном на последњи дан трајања радног односа запосленог код послодавца (члан 18. став 3. Закона).

Правилником о остваривању права на пореско ослобођење за примања запосленог по основу сопствених акција које стекне без накнаде или по повлашћеној цени („Службени гласник РС”, бр. 50/19, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује остваривање права на пореско ослобођење за примања запосленог по основу сопствених акција, опција на сопствене акције или сопствених удела послодавца, односно акција, опција на акције или удела с послодавцем повезаног лица (у даљем тексту: сопствене акције), које без накнаде или по повлашћеној цени запослени стекне од послодавца или од с послодавцем повезаног лица, у смислу члана 18. став 1. тачка 11) и став 2. Закона.

Одредбама члана 2. Правилника прописано је да пореско ослобођење за примања по основу сопствених акција стечених без накнаде или по повлашћеној цени од послодавца или од с послодавцем повезаног лица, запослени може да оствари под следећим условима:

1) основ, начин и услови стицања сопствених акција од послодавца или од с послодавцем повезаног лица морају да буду

уређени општим актом послодавца или с послодавцем повезаног лица, уговором о раду запосленог, односно другим актом/ документом послодавца или с послодавцем повезаног лица (нпр. план награђивања групе, план давања бесплатних акција, посебан споразум са запосленим и сл.) који садржи основ, начин и услове стицања сопствених акција;

2) да датум стицања права располагања на сопственим акцијама, као и елементи који квалитативно и квантитативно опредељују сопствене акције (врста, број, проценат и сл.) могу са сигурношћу да се утврде;

3) да запослени није отуђио сопствене акције стечене од послодавца или од с послодавцем повезаног лица, у року од две године од стицања права располагања на тим сопственим акцијама;

4) да послодавац или с послодавцем повезано лице нису од запосленог откупили сопствене акције;

5) да запосленом није престао радни однос код послодавца, осим у случајевима из члана 18. став 3. тачка 3) Закона, пре истека две године од дана стицања права располагања на сопственим акцијама.

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице - директор који је засновао радни однос са послодавцем (у конкретном случају, запослен у привредним друштву „Б”), оствари примање од с послодавцем (привредним друштвом „Б”) повезаног лица (привредног друштва „А”) у смислу Закона, тако што од тог повезаног лица без накнаде стекне сопствене акције које оно има у правним лицима која се сматрају повезаним с њим (у конкретном случају, повезано лице са њим је привредно друштво „Б“ које је послодавац директору - запосленом и чији је оснивач и 100% власник привредно друштво „А”), у конкретном случају стекне 10% удела у привредном друштву „Б“ које је његов послодавац, на такво примање физичког лица - директора који је запослен код послодавца не плаћа се порез на зараде сагласно члану 18. став 1. тачка 11) и става 2. Закона.

У случају да нису испуњени услови за пореско ослобођење сагласно члану 18. став 1. тачка 11) и ст. 2 и 3. Закона, наведено примање има порески третман зараде сагласно чл. 13. и 14. Закона.

8. Да ли се директна давања која су уплаћена из буџета привредним субјектима у приватном сектору као бесповратна новчана средства сагласно Уредби о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 и Закључку Владе 05 број 401-6052/2020, уносе у образац пословне књиге КПО као промет паушално опорезованог обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-843/2020-04 од 14.05.2021. год.)

Према одредби члана 32. 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 и 44/21, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 3. овог закона.

Одредбом члана 32. став 2. Закона прописано је да је обвезник из става 1. овог члана физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (у даљем тексту: предузетник) односно на паушално утврђени приход (у даљем тексту: предузетник паушалац).

Сагласно одредби члана 40. став 1. Закона, обвезник пореза на приходе од самосталне делатности уписан у регистар код надлежног

органа, односно организације има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход (у даљем тексту: паушално опорезивање).

Према одредби члана 40. став 2. тачка 4) Закона, право на паушално опорезивање не може се признати обвезнику из става 1. овог члана чији је укупан промет у години која претходи години за коју се утврђује порез, односно чији је планирани промет када почиње обављање делатности - већи од 6.000.000 динара.

Одредбом члана 43. став 1. Закона прописано је да су обвезници из члана 32. овог закона дужни да воде пословне књиге и да у њима исказују пословне промене у складу са законом којим се уређује рачуноводство, односно на начин одређен овим законом.

Предузетници паушалци дужни су да воде само пословну књигу о оствареном промету, сагласно члану 43. став 4. Закона.

Одредбом члана 3. став 3. Правилника о пословним књигама и исказивању финансијског резултата по систему простог књиговодства („Службени гласник РС”, бр. 140/04 и 44/18 - др. закон, у даљем тексту: Правилник) прописано је да предузетници који порез на доходак грађана плаћају на паушално утврђен приход воде пословну књигу на обрасцу КПО - Пословна књига о оствареном промету паушално опорезованих обвезника.

Одредбом члана 7. став 1. Правилника прописано је да се у пословну књигу КПО - Пословна књига о оствареном промету паушално опорезованих обвезника, књиже приходи од продатих производа и извршених услуга.

У образац пословне књиге КПО, према ставу 2. члана 7. Правилника, подаци се уносе на следећи начин:

1) у колону 1 - редни број пословне промене од почетка године, односно од почетка обављања делатности, ако је почетак обављања делатности у текућој години; овај редни број уписује се у горњем десном углу књиговодствене исправе на основу које је књижена пословна промена;

2) у колону 2 - датум и опис књижења пословне промене у пословној књизи;

3) у кол. 3 и 4 - износ прихода од продаје производа, односно од извршених услуга;

4) у колону 5 - износ укупних прихода, као збир износа из кол. 3. и 4.

Уредбом о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 54/20 и 60/20 у даљем тексту: Уредба) уређују се, између осталог, директна давања из буџета Републике Србије привредним субјектима у приватном сектору у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID- 19, као уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима која могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Поред тога, Закључком Владе 05 број 401-6052/2020 од 30. јула 2020. године („Службени гласник РС”, бр. 104/20 и 106/20, у даљем тексту: Закључак) утврђују се додатна директна давања из буџета Републике Србије као уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у приватном сектору.

Сходно наведеном, како се у образац КПО, која је пословна књига о оствареном промету паушално опорезованих обвезника, књиже приходи од продатих производа и извршених услуга, а имајући у виду да директна давања која су уплаћена према Уредби и Закључку не представљају приход од продатих производа и извршених услуга, сматрамо да се директна давања која су уплаћена из буџета привредним субјектима у приватном сектору као бесповратна новчана средства сагласно Уредби и Закључку, не уносе у образац пословне књиге КПО као промет паушално опорезованог обвезника. С тим у вези, сматрамо да уплаћена новчана средства у складу са Уредбом и Закључком не представљају приход који се укључује у укупан промет обвезника у смислу члана 40. став 2. тачка 4) Закона.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји основ да се накнадно - након брисања из евиденције активних субјеката код Агенције за привредне регистре, утврђује пореска обавеза предузетнику - пореском обвезнику настала у време док је обављао делатност као предузетник?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00405/2020-04 од 05.01.2022. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;

- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) брисана;
- 4а) брисана;
- 5) брисана;
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9) и 12), чл. 161, 164. и 167-171. ЗПППА.

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

Према одредбама члана 26. ст. 1. и 11. ЗПППА прописано је да у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује ПИБ физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица, као и фондовима.

ПИБ је јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица, као и фонда, за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица.

Одредбама члана 29. ст. 7. и 8. ЗПППА прописано је да орган, организација или друго лице надлежно за упис у прописани регистар лица која обављају делатност не може брисати лице из прописаног регистра без доказа о престанку пореских обавеза, односно брисању из евиденције прописане пореским законом који издаје надлежни порески орган, не старијег од пет дана у моменту подношења захтева за брисање из прописаног регистра.

Орган, организација или друго лице надлежно за упис у прописани регистар лица која обављају делатност, може брисати пореског обвезника предузетника из прописаног регистра, под условима прописаним у ставу 7. овог члана, па и у случају непостојања доказа о престанку обавеза по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање уколико су та лица стекла право на пензију сходно одредбама закона којим се уређује пензијско и инвалидско осигурање.

Одредбама члана 54. ЗПППА прописано је да је утврђивање пореза делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Утврђивање пореза обавља:

1) сам порески обвезник (самоопорезивање);

2) Пореска управа, доношењем пореског решења, и то:

(1) у поступку пореске контроле – ако порески обвезник, супротно закону, не обави утврђивање пореске обавезе или га изврши нетачно или непотпуно;

(2) у случајевима када је законом прописано да се не спроводи самоопорезивање или када је законом прописано да се, упркос самоопорезивању, пореско решење мора донети.

Пореско решење о утврђивању пореза из става 2. тачка 2) овог члана, поред елемената уређених законом, садржи налог пореском обвезнику да порез плати у прописаном року на прописане уплатне рачуне јавних прихода.

Одредбе о утврђивању пореза примењују се и на утврђивање споредних пореских давања, осим ако је ЗПППА друкчије прописано.

Одредбама члана 83. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21, у даљем тексту: ЗПД) прописано је да је предузетник пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији.

Физичко лице уписано у посебан регистар, које обавља делатност слободне професије, уређену посебним прописом, сматра се предузетником у смислу овог закона ако је тим прописом то одређено.

Одредбама члана 85. ЗПД прописано је да предузетник за све обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара целокупном својом имовином и у ту имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности.

Одговорност за обавезе из става 1. овог члана не престаје брисањем предузетника из регистра.

Сагласно наведеном, пореском обвезнику који је престао да постоји као предузетник, брисањем из евиденције активних субјеката код Агенције за привредне регистре, не постоји основ да се накнадно (након брисања) утврђује пореска обавеза настала у време док је обављао делатност као предузетник.

Према томе, пореска обавеза која у моменту брисања предузетника из прописаног регистра није била утврђена, не може се утврђивати физичком лицу које након брисања из прописаног регистра нема статус предузетника, уз напомену да Агенција за привредне регистре не може брисати лице из прописаног регистра без доказа о престанку пореских обавеза, сходно одредбама члана 29. ст. 7. и 8. ЗПППА.

Указујемо да, у сваком конкретном случају, надлежни порески орган утврђује чињенично стање и доноси закониту и правилну одлуку у складу са утврђеним чињеничним стањем.

2. Услови за измирење дуга путем билатералне компензације када порески дужник истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00600/2021-04 од 05.01.2022. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 -

исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) брисана;
- 4а) брисана;
- 5) брисана;
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9) и 12), чл. 161, 164. и 167-171. ЗПППА.

Одредбама члана 26 ЗПППА прописано је да одредбе тог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно се примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. ЗПППА, на овлашћења

пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује овај закон.

Одредбе ЗПППА којима се уређује пренос права својине на покретним и непокретним стварима на Републику Србију у поступку принудне наплате јавних прихода који припадају буџету Републике Србије, сходно се примењују и на пренос права својине на покретним и непокретним стварима на јединицу локалне самоуправе у поступку принудне наплате изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе.

Одредбом члана 67. став 4. тачка 1) ЗПППА прописано је да, изузетно од одредби ст. 1-3. овог члана, пореска обавеза се може намирити, између осталог, путем компензације, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар.

Одредбом члана 1. Правилника о начину и условима за плаћање пореске обавезе путем компензације („Службени гласник РС”, бр. 63/03 и 44/18 – др. закон, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се тим правилником ближе уређују начин и услови под којима порески дужник (у даљем тексту: дужник) у текућој години може измирити пореске обавезе доспеле до 31. децембра претходне године (у даљем тексту: дуг) путем компензације.

Одредбама члана 2. Правилника прописано је да дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може, путем билатералне компензације, измирити дуг подношењем захтева за плаћање дуга путем компензације (у даљем тексту: захтев), под условима да је:

1) према усаглашеној књиговодственој документацији обавеза буџета Републике Србије (у даљем тексту: буџет) према дужнику најмање двоструко већа од укупног дуга који се може измирити путем компензације;

2) предмет компензације дуг који представља јавни приход буџета до износа који припада буџету.

Ако се дуг састоји од пореза који се деле између буџета и буџета територијалне аутономије и локалне самоуправе (у даљем тексту: други учесник у расподели јавних прихода), дужник је обавезан да измири део дуга који припада другом учеснику у расподели.

Одредбама члана 3. Правилника прописано је да дужник подноси захтев Министарству финансија и економије - Сектор за трезор (у даљем тексту: Трезор).

Уз захтев, подноси се следећа документација:

1) потврда о обавези на Обрасцу ПОО - Потврда о обавези, оверена од стране корисника буџетских средстава (у даљем тексту: корисник) који има обавезу према дужнику, заједно са документацијом којом се доказује основ дуговања;

2) потврда о дугу на Обрасцу ПДУ - Потврда о дугу, оверена од стране надлежне организационе јединице Пореске управе (у даљем тексту: организациона јединица) према седишту дужника;

3) попуњена изјава о компензацији, у четири примерка, оверена од стране дужника, на Обрасцу ИОК - Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања;

4) попуњен налог на терет и у корист одговарајућег уплатног рачуна јавних прихода;

5) попуњен и оверен налог на терет и у корист свог рачуна.

Обрасци ПОО - Потврда о обавези, ПДУ - Потврда о дугу и ИОК - Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања, одштампани су уз овај правилник и чине његов саставни део.

Сагласно наведеном, пореска обавеза се може намирити, између осталог, путем компензације, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар.

Указујемо да дужник (порески дужник који може бити правно лице, предузетник или физичко лице) који истовремено има и

потраживања од буџета Републике Србије може, путем билатералне компензације, измирити дуг подношењем захтева за плаћање дуга путем компензације, али само уколико може да испуни услове прописане одредбама Правилника, односно прибави одговарајућу документацију, коју је дужан да поднесе надлежном органу.

Напомињемо да надлежни орган у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског обвезника на компензацију.

3. Да ли надлежни порески орган може одложити плаћање дугованог пореза на рате у случају постојања већ претходно потписаног споразума о одлагању плаћања дугованог пореза на рате истог пореског обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00604/2021-04 од 05.01.2022. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 12/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање

прекршајног поступка за пореске прекршаје надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) брисана;
- 4а) брисана;
- 5) брисана;
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9) и 12), чл. 161, 164. и 167-171. ЗПППА.

Одредбама члана 2б ЗПППА прописано је да одредбе тог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно се примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. ЗПППА, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује ЗПППА.

Одредбе ЗПППА којима се уређује пренос права својине на покретним и непокретним стварима на Републику Србију у поступку принудне наплате јавних прихода који припадају буџету Републике Србије, сходно се примењују и на пренос права својине на покретним и непокретним стварима на јединицу локалне самоуправе у поступку принудне наплате изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе.

Одредбом члана 70. став 2. ЗПППА прописано је да се распоред уплаћеног износа врши по следећем редоследу:

- 1) износ главне пореске обавезе;

- 2) камата;
- 3) трошкови наплате.

Одредбама члана 73. ст. 1-6. ЗПППА прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

- 1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

- 2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.
- Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

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

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

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

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

Одлука из става 3. овог члана мора да садржи образложене разлоге због којих се одлагање одобрава.

Одлагање плаћања дугованог пореза из ст. 1. до 3. овог члана врши се потписивањем споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно решењем Пореске управе.

Одредбама члана 74. ст. 1-7, 9. и 10. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3. ЗПППА, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. овог члана су:

- 1) хипотека на непокретности пореског обвезника;
- 2) залога на покретним стварима пореског обвезника;
- 3) неопозива банкарска гаранција;
- 4) јемство другог лица које је власник имовине;
- 5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;
- 6) меница авалирана од стране пословне банке.

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

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

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

Изузетно од ст. 1-5. овог члана, од пореског обвезника се не захтева испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. ЗПППА, као ни давање средстава обезбеђења наплате - ако дуговани порез из члана 73. став 3. ЗПППА, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

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

Ако се порески обвезник не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дуговоаног пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дуговоаног пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање

плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити:

- 1) из средстава обезбеђења;
- 2) у поступку принудне наплате пореског дуга.

Ако се порески обвезник из става б. овог члана не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дугованог пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени дуговани порез наплатити у поступку принудне наплате над обвезником.

Порески обвезник за кога је Пореска управа по службеној дужности поништила споразум, односно укинула решење из ст. 7. и 9. овог члана, нема право да поново поднесе захтев за одлагање плаћања тог дугованог пореза.

Сагласно наведеном, указујемо да уколико се порески обвезник не придржава рокова из споразума о одлагању плаћања дугованог пореза, односно решења о одлагању плаћања дугованог пореза или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, надлежни порески орган ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити из средстава обезбеђења, односно у поступку принудне наплате пореског дуга.

Порески обвезник за кога је Пореска управа по службеној дужности поништила споразум, односно укинула решење из ст. 7. и 9. члана 74. ЗПППА, нема право да поново поднесе захтев за одлагање плаћања тог дугованог пореза.

Међутим, порески обвезник може да поднесе образложени захтев надлежном пореском органу за одлагање плаћања дуговоног пореза на рате - али само за оне пореске обавезе које нису већ биле обухваћене претходним споразумом о одлагању плаћања дуговоног пореза на рате, а надлежни порески орган поступајући по том захтеву може одложити плаћање дуговоног пореза у целости или делимично, најдуже до 60 месеци, ако порески обвезник испуни прописане услове.

Напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског обвезника на одлагање плаћања дуговоног пореза.

4. Застарелост права пореског обвезника на порески кредит (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00043/2020-04 од 05.01.2022. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) брисана;
- 4а) брисана;
- 5) брисана;
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9) и 12) и чл. 161, 164. и 167-171. ЗПППА.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да порескоправни однос представља однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе с једне и физичког, односно правног лица, као и отвореног инвестиционог фонда, односно алтернативног инвестиционог фонда који нема својство правног лица, а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом (у даљем тексту: фонд), с друге стране, којим се уређује:

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

- 2) обавеза физичког, односно правног лица, као и фонда да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног,

дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

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

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

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

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

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

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

1) наплатом пореза;

2) застарелошћу пореза;

3) отписом пореза;

4) на други законом прописани начин.

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

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

Одредбама члана 114а ЗПППА прописано је да право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и

повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

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

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

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

Одредбама члана 114ж ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата, осим ако овим законом није друкчије прописано.

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

Сагласно наведеном, права пореских обвезника из члана 114а став 1. ЗПППА застаревају за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је

порески обвезник стекао право на порески кредит, уз напомену да ово право увек застарева у року од десет година од истека године у којој је извршена преплата.

Напомињемо да у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на евентуалну релативну или апсолутну застарелост права пореског обвезника на порески кредит.

5. Начин намирења пореског потраживања и мере реализације плана реорганизације, односно унапред припремљеног плана реорганизације у случају стечаја пореског обвезника који се спроводи реорганизацијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00636/2021-04 од 05.01.2022. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 12/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање

прекршајног поступка за пореске прекршаје надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) брисана;
- 4а) брисана;
- 5) брисана;
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9) и 12), чл. 161, 164. и 167-171. ЗПППА.

Одредбама члана 2б ЗПППА прописано је да одредбе тог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно се примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1 . ЗПППА, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује овај закон.

Одредбе ЗПППА којима се уређује пренос права својине на покретним и непокретним стварима на Републику Србију у поступку принудне наплате јавних прихода који припадају буџету Републике Србије, сходно се примењују и на пренос права својине на покретним и непокретним стварима на јединицу локалне самоуправе у поступку принудне наплате изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе.

Одредбом члана 20. став 5. ЗПППА прописано је да у случају стечаја пореског обвезника који се спроводи реорганизацијом, начин намирења пореског потраживања и мере реализације

плана реорганизације, односно унапред припремљеног плана реорганизације, не могу бити предвиђени супротно одредбама ЗПППА и других пореских прописа.

Одредбама члана 74а ЗПППА прописано је да, изузетно од члана 73. став 4. ЗПППА, надлежни орган може, на захтев пореског обвезника за давање сагласности на предложени план реорганизације у смислу закона којим се уређује стечај, дати сагласност за одлагање плаћања дуваног пореза, чије је измиривање саставни део тог плана, у једнаким ратама до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања за првих 24 месеца.

Сагласност за одлагање плаћања дуваног пореза у складу са ставом 1. овог члана даје лице из члана 73. став 3. ЗПППА.

Одредбом члана 158. став 5. Закона о стечају („Службени гласник РС”, бр. 104/09, 99/11 - др. закон, 71/12 - одлука УС, 83/14, 113/17, 44/18 и 95/18, у даљем тексту: ЗОС) прописано је да ће стечајни судија по службеној дужности или по примедби заинтересованог лица одбацити предлог за покретање стечајног поступка и предлог унапред припремљеног плана реорганизације, ако:

- 1) план није у складу са законом;
- 2) планом нису обухваћени повериоци који би, да су обухваћени планом, могли да својим гласањем утичу на одлуку о усвајању плана;
- 3) је план непотпун или неуредан, а нарочито ако нису поштоване одредбе овог закона о овлашћеним подносиоцима, садржини и року за подношење плана реорганизације, а недостаци се не могу отклонити или нису отклоњени у року који је одредио стечајни судија.
- 4) (брисана).

Одредбама члана 167. ЗОС прописано је да по доношењу решења о потврђивању усвајања плана реорганизације, сва потраживања и права поверилаца и других лица и обавезе стечајног дужника одређене планом реорганизације уређују се

искључиво према условима из плана реорганизације. Усвојени план реорганизације је извршна исправа и сматра се новим уговором за измирење потраживања која су у њему наведена.

Послови и радње које предузима стечајни дужник морају бити у складу са усвојеним планом реорганизације.

Стечајни дужник је дужан да предузме све мере прописане усвојеним планом реорганизације.

Правноснажношћу решења о потврђивању усвајања плана реорганизације у стечају, престају све последице отварања стечајног поступка, а у називу стечајног дужника брише се ознака „у стечају”.

Стечајни дужник је овлашћен да пре или након истека рока за спровођење плана реорганизације поднесе предлог за покретање стечајног поступка у складу са унапред припремљеним планом реорганизације, под условима прописаним овим законом.

Сагласно наведеном, у случају стечаја пореског обвезника који се спроводи реорганизацијом, начин намирења пореског потраживања и мере реализације плана реорганизације, односно унапред припремљеног плана реорганизације, не могу бити предвиђени супротно одредбама ЗПППА и других пореских прописа.

6. Враћање ПИБ-а

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-000671/2020-04 од 05.01.2022. год.)

Одредбама члана 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично

тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да пореска обавеза престаје:

- 1) наплатом пореза;
- 2) застарелошћу пореза;
- 3) отписом пореза;
- 4) на други законом прописани начин.

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

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

Одредбама члана 26. ст. 2. и 3. ЗПППА прописано је да се не може доделити ПИБ:

1) правном лицу чији оснивач, односно члан (у даљем тексту: оснивач) - правно лице, предузетник или физичко лице има доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности, односно ако је правном лицу или предузетнику привремено одузет ПИБ у складу са ЗПППА. Не може се доделити ПИБ ни правном лицу чији је оснивач - правно лице, предузетник или физичко лице истовремено оснивач лица коме је привремено одузет ПИБ, у складу са ЗПППА;

2) правном лицу чији је оснивач физичко лице које је истовремено оснивач и другог привредног субјекта који има неизмирених обавеза по основу јавних прихода у вези са обављањем делатности;

3) правном лицу насталом статусном променом издвајања уз оснивање, односно мешовитог издвајања у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно статусне промене посебних облика организовања, ако правно лице, као и фонд које је предмет поделе има неизмирене обавезе по основу јавних прихода, односно ако му је привремено одузет ПИБ у складу са ЗПППА;

4) предузетнику који има доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода, настале у вези са обављањем делатности у другим привредним субјектима у којима је истовремено оснивач са уделом већим од 5%, односно ако му је привремено одузет ПИБ у складу са ЗПППА.

Изузетно од става 2. овог члана, Пореска управа доделиће ПИБ:

1) ако су доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода до 100.000 динара и уколико ове обавезе буду измирене у року од осам дана од дана подношења захтева за доделу ПИБ, односно у том року буде пружена неопозива банкарска гаранција или меница авалирана од стране пословне банке, или

2) ако су доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности, обавезе привредних субјеката који су брисани из прописаних регистара правоснажном одлуком надлежног органа у поступку стечаја.

ПИБ је јединствени и једини број физичког лица, предузетника и правног лица, као и фонда за све јавне приходе и задржава се до престанка постојања, односно смрти тог лица (члан 26. став 11. ЗПППА).

Одредбама члана 30. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 144/20, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да порески обвезници којима је до дана ступања на снагу овог закона привремено одузет ПИБ у складу са одредбама члана 26. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама могу поднети захтев за враћање ПИБ.

На основу захтева, пореским обвезницима из става 1. овог члана, Пореска управа вратиће ПИБ, уколико су испуњени услови прописани овим законом.

Сагласно наведеном, изузетно од става 2. члана 26. ЗПППА, Пореска управа доделиће пореским обвезницима ПИБ, између осталог, ако су доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности - обавезе привредних субјеката који су брисани из прописаних регистара правоснажном одлуком надлежног органа у поступку стечаја.

Порески обвезници којима је до дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама привремено одузет ПИБ у складу са до тада важећим одредбама члана 26. став 2. Закона, након ступања на снагу Закона о изменама и допунама (након 5. децембра 2020. године), могу поднети захтев за враћање ПИБ, а на основу тог захтева, Пореска управа ће пореским обвезницима вратити ПИБ уколико су испуњени услови прописани ЗПППА.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са захтевом пореског обвезника за враћање ПИБ.

7. Да ли порески обвезници чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату, могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00045/2021-04 од 22.12.2021. год.)

Одредбама члана 5. ст. 1. и 2. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају

делатност („Службени гласник РС”, бр. 68/15) прописано је да правна лица и предузетници могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом.

Правна лица и предузетници не могу измиривати међусобне новчане обавезе на начин из става 1. овог члана уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

Одредбом члана 19. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 5/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да порески обвезници - правна лица, предузетници или физичка лица, као и фонд која обављају делатност, чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату, могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује овај закон.

Сагласно наведеном, порески обвезници - правна лица (у конкретном случају) чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату, могу, у складу са ЗПППА, међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене повериоца, односно

дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.) и то искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује ЗПППА.

8. Промене података које не може да врши Агенција за привредне регистре у случају кад Централна Пореска управа достави обавештење да ће се код привредног субјекта вршити пореска контрола или да ће се код привредног субјекта спроводити радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела или да је привредном субјекту привремено одузет ПИБ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00331/2021-04 од 22.12.2021. год.)

Одредбом члана 29. став 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Агенција за привредне регистре не може извршити брисање правног лица или предузетника из прописаног регистра, регистровати статусне промене и вршити промене података који се односе на оснивача, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, прекид или друге промене података у вези обављања делатности предузетника, у периоду од добијања обавештења Пореске управе да ће се код правног лица или предузетника вршити пореска контрола, укључујући и радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, до добијања обавештења да је пореска контрола завршена, односно окончане радње Пореске полиције, као и у периоду од добијања обавештења да је правном лицу или предузетнику, у складу са овим

законом, привремено одузет ПИБ, до добијања обавештења да је том субјекту враћен ПИБ. Агенција за привредне регистре може вршити промене података у вези обављања делатности предузетника у случајевима одређивања, односно промене пословође предузетника, у складу са законом.

Одредбама члана 2. Правилника о начину и поступку достављања и садржини обавештења која Пореска управа доставља Агенцији за привредне регистре („Службени гласник РС”, бр. 104/18, у даљем тексту: Правилник) прописано је да Централа Пореске управе у електронском облику Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција), на дневном нивоу, доставља обавештења:

- 1) да ће се код привредног субјекта вршити пореска контрола, односно да је пореска контрола завршена;
- 2) да ће се код привредног субјекта спроводити радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, односно да су окончане радње Пореске полиције;
- 3) да је привредном субјекту привремено одузет ПИБ, односно да је привредном субјекту враћен ПИБ.

Одредбама члана 3. Правилника прописано је да датум пријема обавештења да ће се код привредног субјекта вршити пореска контрола, спровести радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, као и обавештења да је привредном субјекту привремено одузет ПИБ, представља датум од кога теку обавезе Агенције да не може извршити брисање привредног субјекта из прописаног регистра, регистровати статусне промене и вршити промене података које се односе на оснивача, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, као ни регистровати прекид или друге промене података у вези обављања делатности предузетника.

Обавезе Агенције из става 1. овог члана, теку до датума пријема обавештења да је пореска контрола завршена, да су окончане

радње Пореске полиције, односно до датума пријема обавештења да је привредном субјекту враћен ПИБ.

Агенција може вршити промене података у вези обављања делатности предузетника у случајевима одређивања, односно промене пословође предузетника, у складу са законом.

Сагласно наведеном, указујемо да Агенција, у периоду од добијања обавештења Пореске управе да ће се код правног лица или предузетника вршити пореска контрола, до добијања обавештења да је пореска контрола завршена, не може:

- извршити брисање правног лица или предузетника из прописаног регистра;
- регистровати статусне промене и
- вршити промене података који се односе на оснивача, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, прекид или друге промене података у вези обављања делатности предузетника.

Датум пријема обавештења да ће се код привредног субјекта вршити пореска контрола, спровести радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, као и обавештења да је привредном субјекту привремено одузет ПИБ, представља датум од кога теку обавезе Агенције да не може извршити брисање привредног субјекта из прописаног регистра, регистровати статусне промене и вршити промене података које се односе на оснивача, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, као ни регистровати прекид или друге промене података у вези обављања делатности предузетника.

Такође, указујемо да Агенција може вршити промене података у вези обављања делатности предузетника у случајевима одређивања, односно промене пословође предузетника, у складу са законом.

Одредбом члана 2. Закона о задругама („Службени гласник РС”, бр. 112/15, у даљем тексту: ЗОЗ) прописано је да је задруга

правно лице, која представља посебан облик организовања физичких лица (у даљем тексту: задругар) која пословањем на задружним принципима остварују своје економске, социјалне, културне и друге интересе и која управљају и контролишу пословање задруге.

Одредбом члана 3. ЗОЗ прописано је да је задругар физичко лице које је члан задруге и у целости или делимично послује преко задруге, односно које преко задруге продаје своје производе односно услуге, набавља производе или користи услуге потребне за обављање своје делатности или на други начин непосредно учествује у обављању делатности ради којих је задруга основана.

Одредбом члана 23. ЗОЗ прописано је да се статус задругара стиче оснивањем задруге или приступањем задрузи, на начин и под условима прописаним овим законом и задружним правилима. Лица која приступе задрузи након оснивања имају једнак статус као оснивачи задруге.

Статус задругара не може се стећи само на основу уплате улога или чланарине, односно уноса улога.

Да би лице стекло статус задругара у земљорадничкој или пољопривредној задрузи потребно је да се бави послом који је одређен делатношћу задруге што се уређује задружним правилима.

Статус задругара студентско-омладинске задруге може стећи лице које није млађе од 15 година ни старије од 30 година.

Задругар студентско-омладинске задруге млађи од 18 година може да обавља привремене и повремене послове под условима прописаним одредбама које уређују права, обавезе и одговорности из радног односа, односно по основу рада.

Одредбом члана 28. ЗОЗ прописано је да статус задругара престаје:

- 1) иступањем;
- 2) искључењем;
- 3) смрћу задругара;
- 4) престанком задруге и
- 5) из других разлога утврђених задружним правилима у складу са ЗОЗ.

Сагласно наведеном, указујемо да Агенција, у периоду од добијања обавештења Пореске управе да ће се код правног лица или предузетника вршити пореска контрола, до добијања обавештења да је пореска контрола завршена, не може:

- извршити брисање задруге из прописаног регистра;
- регистровати статусне промене и
- вршити промене података који се односе на оснивача задруге, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, прекид или друге промене података у вези обављања делатности.

Датум пријема обавештења да ће се код привредног субјекта вршити пореска контрола, спровести радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, као и обавештења да је привредном субјекту привремено одузет ПИБ, представља датум од кога теку наведене обавезе Агенције.

Указујемо да се наведена ограничења из члана 29. ЗПППА односе на поступање Агенције у вези са захтевима контролисаног пореског обвезника, у конкретном случају, у периоду од добијања обавештења Пореске управе да ће се код задруге вршити пореска контрола, до добијања обавештења да је пореска контрола завршена.

Такође, уколико се промена задружних правила не односи на статусне промене, промене података који се односе на оснивача задруге, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, прекид или друге промене података у вези обављања делатности, нема сметњи за њихово регистровање у прописаном регистру Агенције.

9. Могућност поверавања вођења пословних књига повезаном друштву из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00548/2020-04 од 22.12.2021. год.)

1) Одредбама члана 2. тачка 2б) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 73/19 и 44/21 - др. закон, у даљем

тексту: ЗОР) прописно је да су повезана правна лица било која два или више правних лица у оквиру групе, док група представља матично правно лице и сва његова зависна правна лица која са матичним правним лицем чине једну економску целину.

Чланом 8. став 1. ЗОР прописно 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 интерна рачуноводствене контролне испоруке, 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.

Правна лица и предузетници пословне промене књиже на рачунима прописаним Контним оквиром и, ако је применљиво, на рачунима насталим рашчлањавањем рачуна који су прописани у Контном оквиру (члан 14. став 1. ЗОР).

Чланом 16. став 1. ЗОР прописано је да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором у складу са законом, правном лицу или предузетнику, који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга. Став 2. овог члана предвиђа изузетак од поменутог става 1. и прописује да повезана правна лица могу поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја свом повезаном правном лицу.

Чланом 28. став 1. ЗОР прописано је да су правна лица и предузетници дужни да уредно чувају рачуноводствене извештаје и да општим актом одреде одговорна лица и пословне просторије за њихово чување, као и начин чувања.

Одредбама члана 42. ЗОР предвиђено је да се пословне књиге, финансијски извештаји, годишњи извештај о пословању,

одлука о усвајању финансијских извештаја ревизора о обављеној ревизији финансијских извештаја, извештаји о плаћањима ауторитетима власти, нефинансијски извештаји и друге финансијске и нефинансијске информације састављају на српском језику. Износи у пословним књигама, финансијским извештајима, одлукама, као и друге финансијске и нефинансијске информације из става 1. овог члана изражавају се у динарима.

Имајући у виду наведено, према мишљењу Министарства финансија - Сектора за финансијски систем број 01-00-00548/2020-04 од 6. јула 2021. године, ЗОР не ограничава правна лица (у конкретном случају, друштво регистровано у Србији), која послују у Републици Србији, да послове који се односе на вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја повере повезаном лицу које нема седиште у Републици Србији, али искључиво под условом да се то правно лице налази у оквиру групе (зависно, или матично правно лице), којој припада и домаће правно лице (друштво) које је те послове поверило.

Овим путем бисмо додатно желели да укажемо да је, у сваком случају, неопходно да друштво регистровано у Србији обезбеди испуњење услова који се односе на примену прописа о рачуноводству у Републици Србији, а који укључују следеће:

- пословне књиге друштва воде се у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС”, бр. 89/20), чија је примена обавезна почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године;

- финансијски извештаји друштва се састављају у складу са Правилником о садржини и форми образаца финансијских извештаја и садржини и форми обрасца Статистичког извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС”, бр. 89/20), чија је примена обавезна почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године;

- друштво обавезно примењује одговарајућу регулативу у складу са ЗОР, а у зависности од категорије правних лица у коју је разврстано или се определило за примену тзв. „више регулативе” (МСФИ, МСФИ за МСП или подзаконски акт министра којим се уређује признавање, вредновање, презентације или обелодањивање позиција у финансијским извештајима микро и других правних лица);

- законски заступник, орган управљања и надзорни орган друштва у складу са ЗОР, као и одговорно лице из члана 15. овог закона, односно одговорно лице из члана 16. став 4. ЗОР, делујући у оквиру надлежности које су им законом и интерном регулативом друштва односно предузетника додељени, колективно су одговорни за истинито и поштено приказивање:

- 1) редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању;

- 2) консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању;

- рачуноводствене исправе, пословне књиге и финансијски извештај чувају се у оригиналу или коришћењем других средстава архивирања, утврђених законом, док финансијске извештаје обавезно потписује законски заступник друштва;

- пословне књиге, финансијски извештаји, годишњи извештај о пословању, одлука о усвајању финансијских извештаја, извештај ревизора о обављеној ревизији финансијских извештаја, извештаји о плаћањима ауторитетима власти, нефинансијски извештаји и друге финансијске и нефинансијске информације друштва састављају се на српском језику, док се износи у пословним књигама, финансијским извештајима, одлукама, као и друге финансијске и нефинансијске информације изражавају у динарима;

- сва документа (укључујући рачуноводствене исправе), која се односе на пословне промене које има друштво регистровано у Србији, морају бити доступна надлежним органима у Републици Србији, пре свега Пореској управи, с обзиром да иста врши надзор

правних лица и предузетника у смислу провере исправности евидентирања пословних промена у пословним књигама сходно одредбама прописа који уређују порески поступак и пореску администрацију (члан 56. став 1. ЗОР).

2) Одредбама члана 37. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗППА) прописано је да порески обвезници - правна лица, сталне пословне јединице нерезидентних правних лица и предузетници, дужни су да воде пословне књиге и евиденције ради опорезивања, у складу са пореским законом.

Обавеза из става 1. овог члана обухвата и сталне пословне јединице резидентног пореског обвезника у иностранству.

Порески обвезник - правно лице, као и фонд, дужан је да, на захтев Пореске управе и у року који она одреди, достави пословне књиге и евиденције које у иностранству или Аутономној покрајини Косово и Метохија воде лица над којима порески обвезник има контролу или утицај, који му омогућују да обезбеди доставу тих пословних књига и евиденција.

Ако инострани прописи или прописи Аутономне покрајине Косово и Метохија не дозвољавају достављање пословних књига и евиденција из става 3. овог члана, порески обвезник из става 3. овог члана дужан је да достави оверене преписе.

Ако пословне књиге и евиденције из става 3. овог члана нису вођене на српском језику, на захтев Пореске управе прилаже се и оверени превод, чији трошак сноси порески обвезник.

Порески обвезник који податке обрађује средствима за аутоматску обраду података, духан је да, на захтев Пореске управе, обезбеди извод података на медију који Пореска управа назначи,

као и да омогући Пореској управи потпуни увид у рачуноводствени систем кроз документацију, а када је неопходно и кроз приступ хардверу и софтверу.

Одредбама члана 37а ст. 1-6. ЗПППА прописано је да порески обвезници - правна лица, као и фондови који врше обраду и унос података у пословне књиге на рачунару дужни су да на захтев пореског органа обезбеде:

1) извод података из својих електронски вођених пословних књига и евиденција, у уређеним структурираним компјутерским датотекама, у стандардном облику који омогућава једноставну даљу електронску обраду података;

2) приступ и увид у податке у својим електронски вођеним пословним књигама и евиденцијама;

3) приступ и увид у софтверску и хардверску опрему, као и базу података који се користе у оквиру система за електронско вођење пословних књига и евиденција и омогуће тест правилности електронских програма и електронске обраде података.

Подаци и начин увида у податке из става 1. овог члана морају бити обезбеђени на један од следећих начина:

1) на електронским медијима;

2) употребом савремених телекомуникацијских услуга;

3) непосредним укључењем пореског органа у систем пореског обвезника (локални прикључак);

4) посредним укључењем пореског органа у систем пореског обвезника преко телекомуникацијских веза (даљинско прикључење).

У случајевима из става 2. овог члана, потребно је обезбедити одговарајући степен заштите, чувања тајности и целовитости података.

Обвезници из става 1. овог члана који електронски обрађују податке дужни су да:

1) податке који су израђени или примљени у електронској форми чувају у електронској форми и омогуће доступност до њих у електронској форми;

- 2) омогуће читљивост оригиналних података;
- 3) омогуће уредно чување података у законом прописаном периоду;
- 4) омогуће приступ до електронски вођених пословних књига и евиденција, чак и када су чуване у електронском облику код других лица или у другој држави;
- 5) чувају податке у одговарајућем облику који омогућава инспекцијски преглед у разумном времену;
- 6) обезбеде аутентичност издатих докумената и онога који их је издао, као и интегритет садржаја издатих докумената.

Порески обвезник - правно лице, као и фонд, мора пореском органу, на његов захтев, дати на располагање документацију из које се види пун опис електронског система за вођење пословних књига и евиденција. Документација мора поседовати следеће описе:

- 1) електронска решења (основа, грађење и деловање);
- 2) подсистем и датотеку (садржај, структура, односи);
- 3) функционалне поступке у оквиру електронских решења;
- 4) контролу која обезбеђује правилно и сигурно деловање електронских решења;
- 5) контролу која спречава неовлашћено додавање, промену или брисање унетих електронских записа.

Свака промена електронских решења (електронских програма поступака и датотека) мора бити документована по временском настанку промене, заједно са узроком, врстом, последицом и датумом промене.

Сагласно наведеном, порески обвезници дужни су да воде пословне књиге и евиденције ради опорезивања, у складу са пореским законом.

Порески обвезник - правно лице духан је да, на захтев Пореске управе и у року који она одреди, достави пословне књиге и евиденције које у иностранству воде лица над којима порески обвезник има контролу или утицај, односно оверене преписе.

Порески обвезник који врши обраду и унос података у пословне књиге на рачунару, дужан је да, на захтев Пореске управе, обезбеди извод података на медију који Пореска управа назначи, као и да омогући Пореској управи потпуни увид у рачуноводствени систем кроз документацију, а када је неопходно и кроз приступ хардверу и софтверу.

Такође, порески обвезник који врши обраду и унос података у пословне књиге на рачунару, односно који електронски обрађују податке, а поверили су вођење и чување тих података у електронском облику повезаном правном лицу у другој држави, дужни су да омогуће приступ пореском органу до електронски вођених пословних књига и евиденција, њихово чување у одговарајућем облику који омогућава инспекцијски преглед у разумном времену.

10. Одређивање пореског пуномоћника за нерезидента Републике Србије, као и додељивање пореског идентификационог броја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00295/2020-04 од 22.12.2021. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овим законом уређују поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Одредбама члана 14. став 1. ЗПППА прописано је да је пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески

пуномоћник) физичко, односно правно лице - резидент Републике које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др.).

Порески обвезник физичко, односно правно лице - нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидент) који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан је да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник (члан 14. став 2. ЗПППА).

Одредбом члана 26. став 1. ЗПППА прописано је у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује ПИБ физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица, као и фондовима.

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

ПИБ су дужни да имају:

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

8) фонд.

Према одредби члана 28. став 4. ЗПППА, нерезидентно правно лице и нерезидентно физичко лице из члана 27. став 2. тач. 6) и 7) ЗПППА подносе пријаву за регистрацију седишту Пореске управе.

По извршеној регистрацији, Пореска управа издаје пореском обвезнику доказ о извршеној регистрацији (члан 28. став 9. ЗПППА).

Сагласно наведеном, порески обвезник физичко лице - нерезидент који стиче имовину на територији Републике Србије, дужан је да у року од десет дана од дана стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике Србије, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник.

Имајући у виду да је наведено лице као порески обвезник дужно да има ПИБ, преко пореског пуномоћника подноси пријаву за регистрацију (захтев за добијање ПИБ) седишту Пореске управе (Пореска управа - Централа, Београд, Саве Машковића 3-5).

По извршеној регистрацији, Пореска управа издаје пореском обвезнику доказ о извршеној регистрацији, односно ПИБ.

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли привредни субјект у приватном сектору који пореску пријаву – Образац ППП-ПД за обрачунски период месец јун 2020. године поднесе 6. јула 2020. године, испуњава услове за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се врши у јулу 2020. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-370/2021-04 од 08.11.2021. год.)

Према одредби члана 2. тачка 2) алинеја прва Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС”, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), фискалне погодности – одлагање доспелости за плаћање одређених јавних прихода који у складу са одговарајућим пореским законима доспевају за плаћање у периоду од 1. априла до 30. јуна 2020. године, а изузетно до 31. јула 2020. године за порез и допринос за обавезно социјално осигурање који се плаћају на зараду за месец јун 2020. године исплаћену у складу са прописима којима се уређује рад, и одлагање њиховог плаћања, између осталог, и то:

- пореза на доходак грађана на зараде и накнаде зарада и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараде и накнаде зарада, као и пореза и доприноса на личну зараду предузетника и предузетника пољопривредника, за месец март, април и мај 2020. године, односно по избору пореског обвезника за месец април, мај

и јун 2020. године за оне пореске обвезнике који су исплате зарада и накнада зараде, као и личне зараде предузетника и предузетника пољопривредника за месец март 2020. године делимично или у целости извршили до дана ступања на снагу ове уредбе.

Одредбом члана 9. став 1. Уредбе прописано је да предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, могу да остваре право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета, и то:

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

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

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

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

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

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

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

Имајући у виду наведено, привредни субјект у приватном сектору може да оствари право на директна давања која се исплаћују у јулу 2020. године подношењем пореске пријаве на Обрасцу ППП-ПД за обрачунски период, у конкретном случају, јун 2020. године, уколико такав Образац ППП-ПД са означеним датумом плаћања 4. јануар 2021. године достави до краја јуна 2020. године. Дакле, привредни субјект у приватном сектору који предметну пореску пријаву - Образац ППП-ПД за обрачунски период месец јун 2020. године не поднесе до краја месеца јуна 2020. године, у конкретном случају поднесе по истеку тог рока - 6. јула 2020. године, не испуњава услове за остваривање права на коришћење директних давања чија исплата се врши у јулу 2020. године, сагласно чл. 9. и 11. Уредбе.

Напомињемо да привредни субјект у приватном сектору који се определи за коришћење фискалних погодности и директних давања за сва три месеца дужан је да поднесе Образац ППП-ПД са означеним датумом плаћања 4. јануар 2021. године, и то:

84 БИЛТЕН/ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА_

- за обрачунски период март, односно април 2020. године до краја априла 2020. године,

- за обрачунски период април, односно мај 2020. године до краја маја 2020. године,

- за обрачунски период мај, односно јун 2020. године до краја јуна 2020. године.

УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Застарелост права на наплату пореског дуга везано за примену закона који уређује условни отпис камата и мировање пореског дуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00885/2019-04 од 22.12.2021. год.)

Одредбом члана 2. тачка 4) Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Службени гласник РС”, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Одредбама члана 3. ЗУОК прописано је да главни порески дуг који није измирен до дана ступања на снагу овог закона, мирује од 1. јануара 2013. године, на начин и по поступку прописаним овим законом.

Малом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2014. године.

Великом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2013. године.

Порески обвезник коме је одложено плаћање пореског дуга, односно за чију наплату је покренут поступак принудне наплате, остварује право на мировање главног пореског дуга у смислу ст. 1. до 3. овог члана.

Надлежни орган, по службеној дужности, утврђује мировање главног пореског дуга у случају из ст. 1. до 3. овог члана, као и у

случају када је, ради принудне наплате пореског дуга, установљена забрана располагања новчаним средствима на текућем рачуну.

Изузетно, право на мировање главног пореског дуга за чију наплату је покренут поступак принудне наплате, осим у случају када је ради принудне наплате пореског дуга установљена забрана располагања новчаним средствима на текућем рачуну, односно за који је одобрено одлагање плаћања дуга, остварује се на основу захтева који порески обвезник, у писаној форми, подноси надлежном органу.

Одредбама члана 9. ЗУОК прописано је да пореском обвезнику који, у периоду мировања главног пореског дуга, престане да редовно измирује текуће обавезе, главни порески дуг увећава се за припадајућу камату обрачунату у складу са прописом који уређује порески поступак и пореску администрацију, на први дан месеца који следи месецу у којем није измирио своју текућу обавезу.

Над пореским обвезником који, у периоду плаћања главног пореског дуга на рате, не измири текућу обавезу или рату, надлежни орган одмах спроводи поступак принудне наплате сходно пропису који уређује порески поступак и пореску администрацију.

Одредбама члана 12. ЗУОК прописано је да се у периоду од 1. новембра 2012. године до краја периода мировања главног пореског дуга, прекида застарелост права на наплату пореског дуга, а период за који је утврђено мировање пореског дуга не урачунава се у рок застарелости. За период мировања главног пореског дуга продужава се рок апсолутне застарелости тог дуга.

Одредбама члана 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19 и 144/20, у даљем тексту:

ЗПППА) прописано је да ако је другим законом питање из области коју уређује овај закон уређено на друкчији начин, примењују се одредбе овог закона. Ако овим законом није друкчије прописано, порески поступак се спроводи по начелима и у складу са одредбама закона којим се уређује општи управни поступак, односно у складу са одредбама закона којим се уређује инспекцијски надзор.

Одредбама члана 114д Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбама члана 143. ЗПППА прописано је да застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида;

3) за време када је у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона плаћање дугованог пореза одложено.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост.

Према томе, пореском обвезнику који је испунио услове прописане ЗУОК (да је имао порески дуг на дан 31. октобра 2012. године евидентиран у пореском рачуноводству надлежног органа; да је доспеле обавезе за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, платио најкасније до 31. јануара 2013. године), надлежни порески орган је по службеној дужности утврђивао мировање главног пореског дуга у складу са ЗУОК.

С тим у вези, сходно наведеним одредбама ЗУОК И ЗПППА, до краја периода мировања главног пореског дуга, прекида се застарелост права на наплату пореског дуга, а период за који је утврђено мировање пореског дуга не урачунава се у рок застарелости, док се за период мировања главног пореског дуга продужавао и рок апсолутне застарелости тог дуга.

Након прекида застарелост почиње тећи изнова, имајући у виду да се време које је протекло пре прекида не рачуна у рок за застарелост.

Указујемо да Пореска управа у сваком конкретном случају проверава и утврђује чињенично стање у погледу настанка мировања главног пореског дуга у складу са одредбама ЗУОК и његовог трајања, те да ли је било прекида застарелости, као и испуњеност осталих прописаних услова и чињеница које су битне за поступање у вези застарелости пореског потраживања, у складу са одредбама ЗПППА.

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Примена Закона о фискализацији када су у питању организације у области спорта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-92/2022-04 од 31.01.2022. год.)

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 135/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) прописано је да је предмет фискализације промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродајним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

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

Чланом 5. став 1. ЗФ прописано је да је фискални рачун фискални документ којим се потврђује да је појединачно остварени

промет на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало, евидентиран у електронском фискалном уређају.

Истим чланом ставом 2. тачка 16) прописано је да фискални рачун између осталог садржи и позив на број другог фискалног рачуна, односно другог релевантног документа, уколико постоји потреба.

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

Чланом 2. ст. 1. и 3. Правилника о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна („Службени гласник РС“, бр. 31/21, 99/21, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о врсти фискалног рачуна, наводи један од следећих података: промет или аванс. Рачуном за аванс сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало.

Одредбом члана 6. Правилника прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 1) ЗФ, на фискалном рачуну наводи један од следећих података, зависно од средства плаћања којим купац, односно корисник услуга плаћа испоручена добра, односно пружене услуге:

- 1) „готовина” - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем);
- 2) „инстант плаћање” - ако се плаћање врши инстант трансфером одобрења на продајном месту;
- 3) „платна картица” - ако се плаћање врши платном картицом;
- 4) „чек” - ако се плаћање врши чеком;

5) ”пренос на рачун” - ако се плаћање врши налогом за уплату или налогом за пренос;

6) „ваучер“ - ако се плаћање врши ваучером, новчаним боновима, интерним картицама или сличним средством плаћања;

7) „друго безготовинско плаћање” - ако се плаћање врши безготовински другим средством плаћања које се сматра дозвољеним у Републици Србији, у складу са законом.

У случају да купац, односно корисник услуга, испоручена добра, односно пружене услуге плаћа користећи више од једног начина плаћања, обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 1) ЗФ, на фискалном рачуну може навести и више података из става 1. члан 6. Правилника, при чему је у обавези да искаже и плаћене износе подељене по појединачним начинима плаћања.

Чланом 11. став 1. тачка 2) Правилника прописано је да обвезник фискализације на фискалном рачуну исказује позив на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс у случају издавања рачуна за извршени промет на мало, када је претходно извршено авансно плаћање накнаде (потпуно или делимично) за тај промет на мало.

Према ст. 4. члана 11. Правилника, прописано је да обвезник фискализације, у случају издавања рачуна за аванс који је плаћен налогом за уплату или налогом за пренос, у рачуну исказује и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације. Према ставу 5. истог члана, у случају уплате аванса путем налога за уплату или налога за пренос, авансни рачун може се издати најкасније наредног радног дана од дана пријема такве авансне уплате.

Одредбом члана 13. ст. 1. и 2. Правилника, прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у штампаној форми, а која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, обвезник

фискализације може фискални рачун доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о врсти и начину достављања података о пословном простору и пословним просторијама, као и о начину генерисања ознаке пословног простора („Службени гласник РС”, бр. 31/21 и 93/2, у даљем тексту: Правилник о пословном простору и пословним просторијама) прописано је да је обвезник фискализације дужан да пре почетка коришћења електронског фискалног уређаја за издавање фискалних рачуна у пословном простору и пословној просторији, у смислу члана 2. став 1. тачка 9) ЗФ, Пореској управи достави пријаву са подацима за генерисање јединствене ознаке пословног простора и пословне просторије електронским путем, који садржи податке о пословном простору и пословној просторији, и то за сваки пословни простор и пословну просторију одвојено.

Одредбом члана 3. став 1. тач. 1) и 2) и става 2. Правилника о пословном простору и пословним просторијама, прописано је да као податак о типу пословног простора и пословне просторије, из члана 2. став 2. тачка 4) овог правилника, обвезник фискализације наводи један од следећих података:

1) фиксни, у случају обављања делатности на непомичном продајном месту;

2) покретни, у случају обављања делатности на преносивим продајним објектима, покретним средствима или на терену.

У случају да обвезник фискализације као податак о типу пословног простора и пословне просторије наведе податак из става 1. тачка 2) овог члана (покретни), обвезник фискализације за податке из члана 2. став 2. тач. 5) и 6) овог правилника користи адресу пребивалишта или боравишта, односно седишта обвезника фискализације.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко

електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС”, бр. 32/21 и 117/21, даљем тексту: Уредба) прописане су делатности код чијег обављања, због специфичности тих делатности, не постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја. С обзиром на то да, према одредбама Уредбе, делатност 93 Спортске, забавне и рекреативне делатности не спада у круг делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, обвезник фискализације је дужан да евидентира преко електронског фискалног уређаја извршени промет на мало у оквиру ове делатности.

То би значило да су спортска удружења, друштва и савези у обавези да преко електронског фискалног уређаја евидентирају сваки појединачно остварен промет на мало извршен у оквиру делатности 93 (Спортске, забавне и рекреативне делатности).

У наставку текста дајемо мишљење у вези конкретних питања која сте поставили.

ОСНОВНА ПИТАЊА

1. Да ли је организација у области спорта која је регистрована за обављање делатности у оквиру шифре делатности 93: Спортске, забавне и рекреативне активности, и има статус недобитне организације у складу са Законом о спорту, обвезник фискализације и евидентирања преко фискалног уређаја у пословању са правним лицима?

Одговор: Организација у области спорта која је регистрована за обављање делатности у оквиру шифре делатности 93: Спортске, забавне и рекреативне активности, и има статус недобитне организације у складу са Законом о спорту, није у обавези да евидентира промет преко електронског фискалног уређаја у пословању са правним лицима, осим у случају када је промет извршен у малопродајном објекту сагласно члану 3. ЗФ.

2. Да ли је организација у области спорта која је регистрована за обављање делатности у оквиру шифре делатности 93: Спортске, забавне и рекреативне активности, и има статус недобитне организације у складу са Законом о спорту, обвезник фискализације и евидентирања преко фискалног уређају у пословању са физичким лицима?

Одговор: Организација у области спорта која је регистрована за обављање делатности у оквиру шифре делатности 93: Спортске, забавне и рекреативне активности, и има статус недобитне организације у складу са Законом о спорту, у обавези је да евидентира преко електронског фискалног уређаја извршени промет добара и услуга у пословању са физичким лицима.

3. Да ли су спортска удружења и савези, као недобитне организације, обвезници фискализације, уколико стичу само приходе од чланарина, добровољних прихода, донација и слично, а не остварују друге приходе продајом робе на тржишту или вршењем услуга уз накнаду?

Одговор: Не, изузев у случају када чланарина или други остварени приходи представљају накнаду за промет добара, односно пружање услуга на мало.

4. Да ли се приходи које остваре недобитне организације у области спорта регистроване под шифром делатности 93.12, 93.13 и 93.19, од физичких лица својих чланова, приликом обављања спортских активности и спортских делатности, сматрају приходом оствареним на тржишту?

Одговор: Уколико наведени приходи (приходи које остваре недобитне организације у области спорта регистроване под шифром делатности 93.12, 93.13 и 93.19, од физичких лица својих чланова,

приликом обављања спортских активности и спортских делатности) представљају накнаду за извршени промет добара, односно пружање услуга физичким лицима, постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

5. Да ли организације у области спорта које послују искључиво са правним лицима (нпр. спортски савези) имају обавезу фискализације?

Одговор: Организације у области спорта које послују искључиво са правним лицима (нпр. спортски савези) нису обвезници фискализације.

6. Уколико је организација у области спорта у обавези да уђе у систем фискализације, да ли то подразумева свакодневно активирање фискалне касе, узимајући у обзир да се већина прихода, попут чланарина или котизације, не наплаћују свакодневно?

Одговор: Обвезник фискализације је у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет на мало и то независно од начина плаћања (готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл.), укључујући и примљене авансе за будући промет на мало, преко електронског фискалног уређаја, само у случају вршења промета на мало, на начин прописан ЗФ и подзаконским актима донетим на основу ЗФ.

ОПШТА ПИТАЊА

1. Да ли уплата чланарине (месечне, кварталне и годишње) које уплаћују физичка лица спортском удружењу - клубу на основу чланства у клубу (како би били чланови), подлеже обавези евидентирања преко фискалног уређаја?

Одговор: Уплата чланарине (месечне, кварталне и годишње) које уплаћују физичка лица спортском удружењу - клубу на основу

чланства у клубу (како би били чланови) не подлеже обавези евидентирања преко електронског фискалног уређаја, осим у случају када члан клуба по основу плаћене чланарине има право да му се изврши промет добара или услуга.

2. Да ли уплата физичког лица према спортској организацији - клубу (месечна, квартална и годишња), а на име чланарине за извршену услугу тренирања спортисте, подлеже обавези евидентирања преко фискалног уређаја? На пример, у пракси родитељи уплаћују клубу за своју децу како би имали право на тренинг.

Одговор: Уплата физичког лица према спортској организацији - клубу (месечна, квартална и годишња) на име чланарине за извршену услугу тренирања спортисте, подлеже обавези евидентирања преко електронског фискалног уређаја.

3. Да ли уплате организације у области спорта, као правног лица, према другој организацији у области спорта, као правном лицу (издавање лиценци, таксе за семинаре и испите, таксе за дозволу за рад, котизације, издавање потврда за спортски стаж, дисциплинске казне, таксе и потврде за регистрацију и за пререгистрацију играча, издавање потврде за одлазак у иностранство, издавање акредитације, арбитражни трошкови, чланарине, брисовнице, и сл.), у вези обављања спортских активности и спортских делатности, подлежу евидентирању преко фискалних уређаја, а ако подлежу - које?

Одговор: Уплате организације у области спорта, као правног лица, према другој организацији у области спорта, као правном лицу, у наведеним случајевима није предмет евидентирања преко електронског фискалног уређаја.

7. Да ли се уплате физичких лица према организацији у области спорта у вези обављања спортских активности и спортских

делатности (таксе за издавање лиценци - дозвола за рад спортских стручњака, таксе и котизације за учешће на семинару за тренере, таксе за излазак на полагање судијског испита, котизације за учешће на семинару за спортске судије, котизације за учешће на спортском такмичењу, накнада за стручно оспособљавање, накнада за издавање потврда за спортски стаж, дисциплинске казне, такса за издавање потврде за пререгистрацију, потврде за одлазак у иностранство, акредитације, трошкови арбитраже, и сл.) сматрају накнадом за извршене услуге и подлежу евидентирању преко фискалних уређаја, а ако подлежу - које?

Одговор: Уплате физичких лица према организацији у области спорта у вези обављања спортских активности и спортских делатности у наведеним случајевима су предмет евидентирања преко електронског фискалног уређаја, осим уплате физичких лица за дисциплинске казне која се не евидентира преко електронског фискалног уређаја.

8. Да ли уплате физичких или правних лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) на име набавки карата (улазница) за велико међународно спортско такмичење које се организују у земљи или иностранству (нпр. Вимблдон), а које се наручују и плаћају преко организације у области спорта (савеза, клуба) за рачун других физичких или правних лица, подлежу евидентирању преко фискалних уређаја?

Одговор: Уплате физичких лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) на име набавки карата (улазница) за велико међународно спортско такмичење које се организују у земљи или иностранству (нпр. Вимблдон), предмет су евидентирања преко електронског фискалног уређаја. У наведеном случају када се уплате врше од стране правних лица не постоји обавеза евидентирања преко електронског фискалног уређаја.

9. Да ли уплате физичких или правних лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) за покривање трошкова учествовања на спортским такмичењима у земљи и иностранству (котизација за учешће, трошкови пута, трошкови смештаја и исхране) подлежу евидентирању преко фискалних уређаја?

10. Да ли уплате физичких лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) за покривање трошкова учествовања на такмичењима у земљи у оквиру надлежности савеза, а у организацији неког другог правног лица (савеза, клуба), подлежу евидентирању преко фискалних уређаја?

11. Да ли уплате физичких лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) за покривање трошкова организације и учествовања на спортским припремама у земљи и иностранству подлежу евидентирању преко фискалних уређаја?

Одговор на питање 9, 10. и 11: Одговор на наведена питања зависи од сврхе уплате коју су извршила физичка лица. Наиме, уколико физичка лица врше уплате организацији у области спорта у циљу да им се омогући учешће на неком такмичењу, такве уплате се евидентирају преко електронског фискалног уређаја. Наведено се примењује и у случају када друго физичко или правно лице врши одговарајућу уплату организацији у области спорта, како би се одређеном физичком лицу омогућило учешће на такмичењу. Међутим, уколико су уплате физичких или правних лица дате као донација спортској организацији како би та спортска организација могла да учествује на одређеном такмичењу, таква уплата се не евидентира преко електронског фискалног уређаја.

12. Да ли уплате физичких лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) за покривање трошкова набавке спортске опреме и реквизита подлежу евидентирању преко фискалних уређаја?

Одговор: Уплате физичких лица према организацији у области спорта (савезу, клубу) за покривање трошкова набавке спортске опреме и реквизита предмет су евидентирања преко електронског фискалног уређаја када се наведена опрема набавља са циљем испоруке физичким лицима. Уколико се ове уплате користе за набавку спортске опреме и реквизита за потребе организација у области спорта, такве уплате се не евидентирају преко електронског фискалног уређаја.

13. Да ли рефундације трошкова које организације у области спорта (савези, клубови) исплаћују физичким лицима (играчима, тренерима, судијама, делегатима) подлежу евидентирању преко фискалних уређаја?

Одговор: Рефундације трошкова које организације у области спорта (савези, клубови) исплаћују физичким лицима (играчима, тренерима, судијама, делегатима) нису предмет евидентирања преко електронског фискалног уређаја.

14. Да ли организације у области спорта (савези, клубови) које евидентирају промет преко фискалних уређаја на тај начин постају потенцијални обвезници ПДВ-а? (На пример, до сада су чланарине биле изузете од промета који се односи на порез на додату вредност.)

Одговор: Доношење ЗФ нема утицај на примену Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ).

Наиме, одредбом члана 25. став 2. тачка 19) ЗПДВ 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, 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. ЗПДВ). С тим у вези, ако новчана средства названа чланарином представљају накнаду за промет наведених услуга, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који пружа те услуге нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

На промет услуга из области спорта за које није прописано пореско ослобођење у складу са чланом 25. став 2. тачка 19) ЗПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са ЗПДВ. Ако 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 ЗПДВ, а има право на одбитак претходног пореза уз испуњење прописаних услова.

На промет услуга из области спорта које пружају лица која нису обвезници ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Напомињемо, у износ укупног промета за обавезно евидентирање у систем ПДВ (8.000.000 динара у претходних 12 месеци) у складу са чланом 38. став 1. ЗПДВ, не урачунава се промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза (нпр. за услуге из области спорта из члана 25. став 2. тачка 19) ЗПДВ). Међутим, промет за који је прописана обавеза обрачунавања ПДВ и промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза урачунавају се у укупан промет за обавезно евидентирање у систем ПДВ.

ПИТАЊА У ВЕЗИ СПРОВОЂЕЊА ЕВИДЕНТИРАЊА

• Како се реализује обавеза евидентирања промета преко фискалних уређаја ако се седиште спортског удружења не поклапа са локацијама на којима се реализују активности?

Одговор: Обавеза евидентирања промета преко електронских фискалних уређаја постоји на свакој појединачној локацији која је пријављена Пореској управи и за коју је генерисана јединствена ознака пословног простора и пословне просторије. Као податак о типу пословног простора и пословне просторије, обвезник фискализације може да наведе, у конкретном случају, да се ради о:

1) фиксном пословном простору, у случају обављања делатности на непомићном продајном месту или

2) покретном пословном простору, у случају обављања делатности на преносивим продајним објектима, покретним средствима или на терену.

У случају да обвезник фискализације као податак о типу пословног простора и пословне просторије наведе податак да се ради о покретном пословном простору, обвезник фискализације као адресу тог пословног простора наводи адресу пребивалишта или боравишта, односно седишта обвезника фискализације.

Према томе, у случају када спортска удружења активности реализују као рад на терену, обвезник фискализације може да користи покретни електронски фискални уређај.

Спортско удружење је у обавези да има електронски фискални уређај на свакој локацији коју је пријавио као пословни простор, односно пословну просторију. Уколико се у конкретном случају ради о пружању услуга у одређеном временском периоду на основу чланства у спортском удружењу које обавља активности у више простора, уплате по основу плаћања чланарине могу се евидентирати у оном пословном простору у коме се врши учлањење.

• Како се реализује обавеза евидентирања промета преко фискалних уређаја када су у питању спортска удружења која

имају активности на више локација? Да ли је спортско удружење у обавези да има фискалну касу на свакој локацији на којој спроводи активности, коме издаје и са које фискалне касе рачун ако члан учествује у активностима на свим или на више локација?

Одговор: Спортско удружење је у обавези да има електронски фискални уређај на свакој локацији коју је пријавио као пословни простор, односно пословну просторију. Уколико се у конкретном случају ради о пружању услуга у одређеном временском периоду на основу чланства у спортском удружењу које обавља активности у више простора, уплате по основу плаћања чланарине могу се евидентирати у оном пословном простору у коме се врши учлањење.

- Како се реализује обавеза евидентирања промета преко фискалних уређаја када спортско удружење чланарину прима само преко рачуна, а спортске активности обавља на више локација (нпр. има више сала где чланови тренирају јер нема довољно термина у једној, или жели да обухвати ширу територију са својим чланством)?

Одговор: Када спортско удружење чланарину прима само преко рачуна, а спортске активности обавља на више локација (нпр. има више сала где чланови тренирају јер нема довољно термина у једној, или жели да обухвати ширу територију са својим чланством), обвезник фискализације може да евидентирање промета на мало врши нпр. преко једног електронског фискалног уређаја који се може налазити у седишту обвезника фискализације. У овом случају препорука је да се од будућег члана спортског удружења прибави сагласност о достављању фискалног рачуна електронским путем и прецизира начин достављања рачуна електронским путем.

- Како се реализује обавеза евидентирања промета преко фискалних уређаја у односу на спортска удружења која активности реализују у изнајмљеним просторима које користи више корисника

(спортски центри, школске сале)? Да ли постоји могућност „шетања каса” и на који начин они евидентирају промет?

Одговор: У случају када спортска удружења активности реализују у изнајмљеним просторима које користи више корисника, обвезник фискализације може да користи покретни електронски фискални уређај, при чему као податак о типу пословног простора и пословне просторије обвезник фискализације наводи у конкретном случају да се ради о покретном пословном простору, у случају обављања делатности на терену (одредба члана 3. став 1. тачка 2) и став 2. Правилника о пословном простору и пословним просторијама), ако се на истима реализују активности које су предмет евидентирања преко електронског фискалног уређаја.

• Како се реализује обавеза евидентирања промета преко фискалних уређаја у односу на спортска удружења која раде на заказивање, која не раде током целог дана? Када имају обавезу да укључују и искључују касу?

Одговор: Када су у питању спортска удружења која раде на заказивање, која не раде током целог дана, иста имају обавезу евидентирања промета преко фискалног уређаја само у моменту извршеног промета на мало.

• Шта је са уплатама чланарина од стране физичких лица у име клуба који је у блокади рачуна?

Одговор: Обавеза и начин евидентирања преко електронског фискалног уређаја уплате чланарине од стране физичких лица не зависи од тога да ли је рачун обвезника фискализације у блокади или не.

• Када се сматра да је „услуга чланства” извршена и када настаје обавеза издавања фискалног рачуна за „чланство” које траје

одређени временски период (месец, шест месеци, годину дана, а можда и дуже)?

• Како се издаје рачун ако се нпр. годишња чланарина плаћа у једнаким месечним ратама и када се сматра извршеном „услуга”, односно када настаје обавеза издавања рачуна?

Одговор: У случају када се за пружање услуга које трају одређени временски период наплаћују новчана средства названа чланарином, услуга се сматра пруженом на дан када престане правни основ пружања услуге. У случају пружања временски ограничених услуга за које се издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун, уз напомену да период за који се издаје рачун не може бити дужи од годину ако се наведене услуге пружају у временском периоду дужим од годину дана.

Поред тога, ако из конкретног уговорног односа произлази да је реч о делимичним услугама, уз напомену да делимична услуга постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

Пример 1:

Физичко лице постало је члан спортског клуба на период од годину дана (2022. година). Чланарина (која представља накнаду за промет услуга из области спорта) на месечном нивоу износи 3.000 динара. Обавеза плаћања чланарине је до 5-ог у месецу за текући месец. Физичко лице уплатило је чланарину 5.01.2022. године за јануар 2022. године.

Уплата извршена 5.01.2022. године сматра се авансном уплатом, па је спортски клуб дужан да изда авансни фискални рачун. Поред тога, на дан када је услуга пружена - 31.01.2022. године спортски клуб дужан је да изда и фискални рачун за извршени промет.

Пример 2:

Физичко лице постало је члан спортског клуба на период од годину дана (2022. година). Чланарина (која представља накнаду за промет услуга из области спорта) на годишњем нивоу износи 240.000 динара, уз обавезу плаћања у једнаким месечним ратама.

Физичко лице извршило је уплате у току године.

Под претпоставком да није уговорен износ чланарине на месечном нивоу, све уплате које су извршене у току године сматрају се авансним уплатама за које се издаје авансни фискални рачун, а на дан 31.12.2022. године (када је предметна услуга пружена) издаје се фискални рачун за промет услуге.

- Како издати рачуне лицима који плаћају преко рачуна (нпр. родитељи деце) и када им уручити рачун ако су чланарину платили унапред неколико дана пре доласка на активност?

Одговор: У случају када се чланарина плана авансно налогом за пренос, препорука је да се приликом учлањења прибави сагласност за доставу фискалног рачуна електронским путем и прецизира електронска адреса за доставу. Овакав начин доставе фискалних рачуна се у описаном случају може користити и за све даље доставе фискалних рачуна.

- У случају када физичко лице изврши уплату према организацији у области спорта, организација уплату види на изводу дан после уплате, па се фискални рачун и датум уплате неће подударати. Који је механизам за решавање ове ситуације?

Одговор: Када физичко лице изврши уплату аванса према организацији у области спорта, организација у области спорта дужна је да изда рачун за аванс, који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало, и то најкасније наредног радног дана од дане пријема аванса.

У случају када се издаје рачун за аванс, обвезник фискализације дужан је да поред датума издавања авансног рачуна искаже и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације. У погледу доставе оваквог рачуна објашњење је дато у одговору на претходно питање.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли у описаном случају постоји обавеза израде консолидованог финансијског извештаја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01336/2021-16 од 21.01.2022. год.)

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

У предметном захтеву који нам је достављен наведено је следеће:

- „Матична компанија је велико правно лице и има своје зависно правно лице које током пословне 2021. године није имало прихода, а такође нема ни запослених. Зависно правно лице на класи 02 (некретнине, постројења и опрема) има имовину у вредности од 258,5 милиона динара, која представља оснивачки улог матичног друштва. Исти износ се налази и у капиталу зависног друштва.

Матично друштво је својим Правилником о рачуноводству дефинисало да је грешка материјално значајна ако је већа од 5% укупних прихода, што за 2020. годину износи 127 милиона динара.

С тим у вези, постављено је питање да ли постоји обавеза израде консолидованог финансијског извештаја?

Имајући у виду претходно наведено, пре свега желимо да укажемо на релевантне одредбе Закона које се односе на састављање и изузећа од састављања консолидованих финансијских извештаја:

Одредбама члана 7. Закона прописано је да су мале групе правних лица групе које се састоје од матичног правног лица и зависних правних лица која подлежу консолидовању финансијских извештаја и која, на консолидованој основи, на датум биланса матичног правног лица не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 50;
- 2) пословни приход 8.000.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне активе на датум биланса 4.000.000 евра у динарској противвредности.

Средње групе правних лица су групе које нису мале групе и које се састоје од матичног правног лица и зависних правних лица која подлежу консолидовању финансијских извештаја и која, на консолидованој основи, на датум биланса матичног правног лица не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 250;
- 2) пословни приход 40.000.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне активе на датум биланса 20.000.000 евра у динарској противвредности.

Велике групе правних лица су групе које се састоје од матичног правног лица и зависних правних лица која подлежу

консолидовању финансијских извештаја и која, на консолидованој основи, на датум биланса матичног правног лица прелазе граничне вредности два од три критеријума из става 2. овог члана.

Разврставање групе у складу са наведеним критеријумима врши матично правно лице, самостално на датум биланса консолидованих годишњих финансијских извештаја и добијене податке користи за текућу пословну годину.

Чланом 32. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се од обавезе састављања, достављања и обелодањивања консолидованог годишњег финансијског извештаја изузимају мале групе, осим ако је најмање један члан групе друштво од јавног интереса. Од обавезе састављања, достављања и обелодањивања консолидованог годишњег финансијског извештаја изузима се и матично правно лице које је истовремено зависно правно лице свом матичном правном лицу (у даљем тексту: поседовано матично правно лице), укључујући и друштво од јавног интереса, осим ако је у питању друштво чије су хартије од вредности укључење у трговање у смислу прописа којим се регулише тржиште капитала или било које државе чланице.

Одредбама члана 32. став 6. Закона прописано је да матично правно лице није дужно да у консолидовани годишњи финансијски извештај укључи зависно правно лице, укључујући и друштво од јавног интереса, уколико је испуњен најмање један од следећих услова:

1) у случају када информације потребне за састављање консолидованог годишњег финансијског извештаја у складу са овим законом нису доступне без претераних трошкова или претераног кашњења;

2) акције, односно удели, тог зависног правног лица држе се искључиво са циљем њихове накнадне продаје - матично правно лице може да докаже да активно ради на продаји тих акција, односно удела; или

3) постоје значајна дугорочна ограничења која битно ометају:

(1) матично правно лице у остварењу својих права над имовином или управљањем тим зависним правним лицем; или

(2) спровођење јединственог управљања тим зависним правним лицем.

Чланом 32. став 7. Закона утврђено је да се од обавезе састављања, достављања и обелодањивања консолидованог годишњег финансијског извештаја изузима матично правно лице, укључујући и друштво од јавног интереса, ако:

1) оно има само зависна правна лица која су, било појединачно или у консолидованом збиру, са становишта израде консолидованог годишњег финансијског извештаја материјално безначајна; или

2) се сва његова зависна правна лица могу изузети од консолидовања на основу става 6. овог члана.

Имајући у виду наведено, а како је у конкретном случају матично друштво својим Правилником о рачуноводству дефинисало да је грешка материјално значајна ако прелази 5% укупних прихода, што за 2020. годину износи 127 милиона динара, те да укупна имовина коју зависно правно лице има износи 258,5 милиона динара (виши износ у односу на дефинисани праг материјалности), мишљења смо да није испуњен услов за изузимање матичног правног лица од обавезе састављања, достављања и обелодањивања консолидованог годишњег финансијског извештаја у смислу члана 32. став 7. Закона, односно да у овом случају постоји обавеза израде консолидованог финансијског извештаја од стране матичног друштва.

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.

РЕВИЗИЈА

1. Тумачење одредаба члана 50. Закона о ревизији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01323/2021-16 од 20.01.2022. год.)

Законом о ревизији („Службени гласник РС”, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора и надзор над њеним радом, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Одредбама члана 50. Закона уређују се питања замене (ротације) друштава за ревизију и ревизора:

„Друштво за ревизију може да обавља највише 10 година узастопно ревизију код истог друштва од јавног интереса од почетка обављања ревизије, осим ако посебним законом није друкчије уређено.

Након истека максимално дозвољеног периода из става 1. овог члана друштво за ревизију не може да обавља ревизију код истог друштва од јавног интереса наредне четири године.

Друштва за ревизију дужна су да најкасније сваке седме године од почетка обављања ревизије финансијских извештаја код истог обвезника ревизије изврше замену лиценцираног овлашћеног

ревизора, потписника ревизорског извештаја, односно кључног ревизорског партнера.

Лиценцирани овлашћени ревизор, односно кључни ревизорски партнер може поново да обавља ревизију код истог обвезника ревизије три године од датума потписивања последњег ревизорског извештаја за тог обвезника.”

Сагласно члану 128. Закона, исти је ступио на снагу 1. јануара 2020. године.

У предметном захтеву који нам је достављен, а ради тумачења члана 50. Закона, између осталог, наведена су следећа питања:

- Да ли рок за замену друштва за ревизију које обавља друштва од јавног интереса, односно рок за замену лиценцираног овлашћеног ревизора, потписника ревизорског извештаја, односно кључног ревизорског партнера (у даљем тексту: ревизор појединац), оба рока прописана чланом 50. Закона, који су почели да теку, али се нису завршили, до ступања на снагу Закона, почињу да теку од почетка са ступањем на снагу Закона или се у њихово трајање урачунава период који је протекао до дана ступања на снагу Закона?

- Да ли „период обавезног одмарања” за друштво за ревизију које обавља ревизију друштва од јавног интереса прописан чланом 50. став 2. Закона, односно „период обавезног одмарања” за ревизора појединца прописан чланом 50. став 4. Закона, који су почели да теку, али се нису завршили, до ступања на снагу Закона, почињу да теку од почетка са ступањем на снагу Закона или се у њихово трајање урачунава „период обавезног одмарања” који је протекао до дана ступања на снагу Закона?

• Да ли се „период обавезног одмарања” од 3 године за ревизора појединца прописан чланом 50. став 4. Закона, заиста рачуна стриктно од „датума потписивања последњег ревизорског извештаја тог обвезника”, као што се наводи у Закону, тако да би ревизор појединац могао да настави да ради ревизију истог обвезника по протеклу овог периода или ревизор појединац не може да почне да ради док није прошао извештајни период за тог обвезника?

Имајући у виду наведено, у конкретном случају, мишљења смо да се у смислу Закона:

- рокови за замену друштава за ревизију и ревизора појединца из члана 50. Закона рачунају од ступања на снагу новог Закона, односно од ревизије финансијских извештаја за 2020. годину, не укључујући протек времена до ступања на снагу новог Закона, с обзиром да Законом није прописана ретроактивна примена истог у делу замене друштава за ревизију и ревизора појединца;

- „период обавезног одмарања”, тј. период након кога ревизор појединац може поново обављати ревизију код истог обвезника ревизије рачуна од последње ревизије финансијских извештаја независно од конкретног датума када је ревизорски извештај потписан, с обзиром да је ревизија финансијских извештаја процес који започиње пре краја извештајне године чији су финансијски извештаји предмет ревизије (пред ревизија, присуствовање попису и сл). Примера ради, уколико је ревизор појединац код обвезника ревизије као последњу ревизију обавио ревизију финансијских извештаја за 2020. годину, поново може да обавља ревизију код истог обвезника ревизије, почев од ревизије финансијских извештаја за 2024. годину (процес се завршава издавањем ревизорског извештаја у току 2025. године).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захеву. 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 ЈАНУАРУ 2022. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о Привременом регистру држављана Републике Србије од 16 до 29 година којима се уплаћује новчана помоћ за ублажавање последица пандемије болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 12. јануара 2022.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину пријаве држављана Републике Србије од 16 до 29 година за добијање новчане помоћи, начину исплате новчане помоћи и подношења рекламација	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 14. јануара 2022.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 28. јануара 2022.

Правилник о допуни Правилника о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна	<i>Сл. гласник РС, бр. 10 од 28. јануара 2022.</i>
Правилник о измени Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС, бр. 10 од 28. јануара 2022.</i>

ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о одређивању пољопривредних и прехрамбених производа за које се плаћа посебна дажбина при увозу и утврђивању износа посебне дажбине	<i>Сл. гласник РС, бр. 4 од 14. јануара 2022.</i>
Одлука о допунама Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу	<i>Сл. гласник РС, бр. 9 од 21. јануара 2022.</i>
Одлука о допуни Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2022. години	<i>Сл. гласник РС, бр. 9 од 21. јануара 2022.</i>

ОСТАЛО	
Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (67. заседање – април 2021. године)	<i>Сл. гласник РС, бр. 3 од 12. јануара 2022.</i>
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ НЕОПОРЕЗИВИ ИЗНОСИ пореза на доходак грађана из члана 9. став 1. тач. 9), 12), 13), 29), 30) и 31), члана 18. став 1. тач. 1), 2), 5), 7), 8), 9) и 9а), члана 21а став 2, члана 83. став 4. тачка 1) и члана 85. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана годишњим индексом потрошачких цена у 2021. години	<i>Сл. гласник РС, бр. 10 од 28. јануара 2022.</i>
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОС из члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање годишњим индексом потрошачких цена у 2021. години	<i>Сл. гласник РС, бр. 10 од 28. јануара 2022.</i>

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