



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 5
мај 2022.
година LXII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 5
мај 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

1. а) Да ли могу да се признају као расход у пореском билансу обвезника, у двоструко увећаном износу, трошкови који су непосредно повезани са истраживањем и развојем за правна лица која обављају истраживање и развој у случају трошкова обвезника (евидентираних у пословним књигама) насталих у циљу развоја софтвера, а који се односе на послове дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера за потребе одређеног корисника, при чему нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део (који други и будући корисници могу да користе)?..... 9

б) Да ли послодавац – правно лице може да оствари право на пореско ослобођење по основу зараде запослених који су непосредно ангажовани на пословима истраживања и развоја тако што раде на задацима повезаним са конкретним пројектом - раде на пословима дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера за потребе одређеног корисника, при чему нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део који други и будући корисници могу да користе и нису власништво конкретног купца већ су део нематеријалне имовине - софтвера правног лица? 9

2. а) Захтев Пореске управе пореском обвезнику за достављање извештаја о попису добара ако је законски заступник привредног друштва - пореског обвезника на боловању..... 16

б) Порески третман мањка добара.....	16
--------------------------------------	----

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман продаје грађевинских објеката.....	21
2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ - огранак страног лица, у својству инвеститора, изгради, односно догради објекте, при чему се ти објекти неће водити у пословним књигама обвезника ПДВ - огранка страног лица, већ у пословним књигама обвезника ПДВ - страног лица?	27
3. Да ли се сматрају прометом из области грађевинарства поправка и одржавање водоводног система, у конкретном случају реконструкција коруба на филтерским пољима са заменом филтерских испуна или дела испуна и дизни, као и услуге чишћења филтерског поља и околине од отпадака и њиховог транспорта на депонију у кругу постројења и услуге израде пројекта изведеног објекта?	30
4. I а) Порески третман промета без накнаде	35
б) Порески третман промета када обвезник ПДВ - продавац изврши промет добара другом обвезнику ПДВ - купцу, након чега дође до враћања тих добара од стране купца обвезнику ПДВ - продавцу, при чему у конкретном случају није реч о враћању добара из члана 55. став 1. тачка 3) Правилника о ПДВ.....	35
II Трансакције дефинисане Законом о електронском фактурисању обухватају и активности које се у смислу ЗПДВ не сматрају прометом добара, односно услуга	35

5. Да ли чињеница да евиденција из члана 46. став 1. Закона о ПДВ обвезника ПДВ - примаоца рачуна не садржи све податке прописане чланом 209. став 3. Правилника о ПДВ представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза?...40

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода у пореском билансу огранка накнаде по основу закупа опреме 43
2. Могућност коришћења неискоришћеног дела пореског кредита 45

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана по основу накнаде трошкова коју физичко лице оствари од иностраног послодавца по основу рада у Финској? 49
2. Да ли постоји обавеза исказивања опорезивих прихода од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад у пореској пријави за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2021. годину за које надлежни порески орган није донео решење и утврдио пореску обавезу? 51

ЦАРИНЕ

1. Одобравања отварања слободних царинских продавница и снабдевања истих када је реч о домаћој роби 57
-

-
2. Спровођење поступка пасивног оплемењивања производне линије ради модификације59
 3. Обрачун и наплата затезне камате привредном друштву због одобравања одложеног плаћања царинског дуга у складу са чланом 96. тачка 3) Царинског закона 61

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Евидентирање промета преко електронског фискалног уређаја у случају када АД „Новосадски сајам” Нови Сад организује продају улазница посетиоцима својих сајамских манифестација кроз уговорну сарадњу са пословним партнером – привредним друштвом „А“ који ову услугу пружа купцима искључиво у име и за рачун АД „Новосадски сајам” Нови Сад..... 63
 2. Да ли су задужбине и фондације Универзитета у Београду, приликом издавања непокретности које су им дате на управљање, а које су уписане у Катастар непокретности као државна својина којом управљају Задужбине и Фондације Универзитета у Београду, основане у складу са прописима који регулишу оснивање задужбина и фондација, дужне да промет остварен издавањем наведених некретнина или делова некретнина физичким и правним лицима, евидентирају преко електронског фискалног уређаја?..... 67
 3. Иницијатива у вези измене Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у смислу да се предузетници који обављају делатност 93.21 (Делатност
-

забавних и тематских паркова) ослободе обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја 72

4. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају продаје добара и услуга путем специјализоване безготовинске и безконтактне картице (Near field communication - RFID картица), тзв. интерне фестивалске картице на културним манифестацијама 73

5. Када привредно друштво, са седиштем у Београду, у оквиру реализације Уговора о јавно-приватном партнерству у обављању делатности експлоатације и одржавања система за наплату карата и управљањем возилима у јавном линијском превозу путника у Београду, закљученог са Градом Београдом, предаје карте за превоз одређеним ученицима основних школа, а накнаду за предате карте потражује од основних школа које ти ученици похађају, да ли се у том случају издаје фискални рачун? 77

6. Молба да се одложи примена Закона о фискализацији и подзаконских аката 79

7. Фискализација услуга паркирања 80

8. Обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја приликом продаје туристичких путовања 86

9. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја приликом издавања у закуп непокретности у јавној својини физичким лицима које су дате на управљање и старање Управи за имовину Аутономне покрајине Војводине 91

10. Измиривање обавеза платним картицама и чековима у складу са одредбама Закона о фискализацији 93

11. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када „Србија Воз“ врши услугу наплате превоза у железничком путничком саобраћају путницима - физичким лицима за превоз..... 98

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. У којој календарској години је потребно извршити књижење прихода од продаје удела код привредног друштва А када је у, складу са уговореном динамиком плаћања купопродајне цене, 30% од купопродајне цене исплаћено у децембру 2021. године, а остатак купопродајне цене од 70% у јануару 2022. године? .. 101

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у мају 2022. године 105

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. а) Да ли могу да се признају као расход у пореском билансу обвезника, у двоструко увећаном износу, трошкови који су непосредно повезани са истраживањем и развојем за правна лица која обављају истраживање и развој у случају трошкова обвезника (евидентираних у пословним књигама) насталих у циљу развоја софтвера, а који се односе на послове дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера за потребе одређеног корисника, при чему нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део (који други и будући корисници могу да користе)?

б) Да ли послодавац – правно лице може да оствари право на пореско ослобођење по основу зараде запослених који су непосредно ангажовани на пословима истраживања и развоја тако што раде на задацима повезаним са конкретним пројектом – раде на пословима дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера за потребе одређеног корисника, при чему нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део који други и будући корисници могу да користе и нису власништво конкретног купца већ су део нематеријалне имовине – софтвера правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-135/2022-04 од 23.5.2022. год.)

Како се наводи, правно лице се бави развојем софтвера за управљање одређеним системима и с тим у вези развија и нове верзије свог производа које продаје купцима. Правно лице као

власник рачунарског програма (софтвера) уговором о лиценци предметни софтвер даје на коришћење другим лицима и по том основу остварује приход, а у својим пословним књигама тај софтвер је евидентирао као своју имовину. С обзиром да корисници не могу да користе стандардну верзију софтвера, правно лице врши одређена прилагођавања стандардног софтвера потребама конкретног корисника што подразумева, како се истиче, развој нових функционалности, као и рад на његовој имплементацији. С тим у вези, запослени код правног лица, осим рада на пословима развоја нових верзија стандардног софтвера, раде и на пословима дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера захтеваних од стране купаца, а који рад је, како се наводи, везан за конкретне пројекте. Како се указује, нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део који и будући/други купци могу да користе и нису власништво конкретног купца већ су део нематеријалне имовине (софтвер) правног лица.

а) Са становишта Закона о порезу на добит правних лица

Сагласно са чланом 22г став 1. Закон о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15 - др. пропис, 112/15, 13/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДПЛ), као расход у пореском билансу обвезника могу се признати, у двоструко увећаном износу, трошкови који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици Србији.

У смислу става 1. овог члана, истраживањем се сматра оригинално или планирано истраживање предузето у циљу стицања новог научног или техничког знања и разумевања, а развојем примена резултата истраживања или примена другог научног достигнућа или дизајна производње нових значајно побољшаних материјала, уређаја, производа, процеса, система или услуга пре

приступања комерцијалној производњи или коришћењу (члан 22г став 2. ЗПДПЈ).

Правилником о условима и начину остваривања права на признавање трошкова који су непосредно повезани са истраживањем и развојем у пореском билансу у двоструко увећаном износу („Службени гласник РС“, бр. 50/19, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се сматра трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици Србији, као и услови и начин остваривања права на њихово признавање као расхода у пореском билансу у двоструко увећаном износу, у складу са одредбама члана 22г став 1. ЗПДПЈ.

Сагласно члану 2. став 1. тачка 1) Правилника, трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем из члана 1. овог правилника (у даљем тексту: трошкови истраживања и развоја), сматрају се нарочито трошкови зарада запослених који су ангажовани на пословима истраживања и развоја.

У складу са чланом 2. став 2. Правилника, трошкови из става 1. тачка 1) овог члана обухватају:

1) активности спровођења пројекта које подразумевају активности запослених који су непосредно укључени у идентификовање и решавање одговарајућих техничких проблема повезаних са конкретним пројектом (запослени који су ангажовани на пословима развоја новог производног система и/или производа, развоја нових рачунарских кола, формулисања нових хемијских једињења, развоја система за решавање проблема загађења земљишта и животне средине, процењивања карактеристика земљишта, спровођења лабораторијских експеримената, развоја софтверских решења, развоја система за управљање отпадним водама, развоја нових материјала и сл.);

2) активности повезане са директним надзором спровођења пројекта које подразумевају активности повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта, као што су: присуствовање састанцима на којима се расправља о техничким

аспектима пројекта, предложеним концептима и алтернативама, као и могућим решењима и резултатима; директно састајање са запосленима који су укључени у решавање конкретног техничког проблема, планирање пројекта, процена предложених решења у домену дизајна и процеса, управљање процесом развоја, пружање повратних информација вишим нивоима руководства у вези са активностима на конкретном пројекту, и сл; под овим активностима се не подразумевају активности управљања које нису повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта;

3) активности подршке у вези са пројектом које подразумевају све оне активности које директно подржавају запослене који су ангажовани на спровођењу и директном надзору пројекта, као што су: подешавање опреме која се користи у сврхе истраживања; употреба машина у сврху производње прототипских компонената; асистирање инжењерима приликом испробавања нових производних процеса; пружање повратне информације о техничким карактеристикама производа од стране линијског руководиоца производње; пружање концептуалних решења или техничких информација од стране продајног особља; израда извештаја од стране службеника; чишћење након тестирања неког експерименталног процеса, односно одржавање просторија у којима се спроводе активности истраживања и развоја; контрола квалитета у циљу тестирања новог производа, материјала, процеса, софтвера, и сл; истраживање тржишта од стране запослених у набавци у циљу проналажења канала набавке материјала који ће се користити у новом производном процесу или при производњи новог производа, и сл.

Према члану 5. став 1. тачка 2) Правилника, обвезник који остварује право на признавање трошкова истраживања и развоја у складу са овим правилником, дужан је да за сваки појединачни пројекат уз порески биланс приложи евиденцију о времену које је сваки од запослених провео радећи на одређеном пројекту.

Трошкови обвезника (евидентирани у пословним књигама) настали у циљу развоја софтвера, а који се односе на послове дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера за потребе одређеног корисника, при чему нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део (који други и будући корисници могу да користе), према нашем мишљењу, признају се у двоструко увећаном износу, у складу са чланом 22г ЗПДПЛ и одредбама Правилника.

б) Са становишта Закона о порезу на доходак грађана и Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање

Према одредби члана 21и став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у тексту: ЗПДГ), послодавац - правно лице, који у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обавља истраживање и развој, ослобађа се обавезе плаћања 70% обрачунатог и обустављеног пореза из зараде лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја, сразмерно времену које таква лица проведу на пословима истраживања и развоја у односу на пуно радно време.

Лицем које је непосредно ангажовано на пословима истраживања и развоја сматра се лице које ради на спровођењу пројекта на начин да је непосредно укључено у идентификовање и решавање одговарајућих процесних или техничких проблема или задатака повезаних са конкретним пројектом (члан 21и став 2. ЗПДГ).

Према члану 21и став 3. ЗПДГ, ангажовањем на пословима истраживања и развоја у смислу става 2. овог члана не сматрају се активности повезане са директним или индиректним надзором

над спровођењем пројекта или активности подршке у вези са спровођењем пројекта.

Истраживањем у смислу става 1. овог члана сматра се оригинално и планирано истраживање предузето у циљу стицања новог научног или техничког знања и разумевања, а развојем примена резултата истраживања или примена другог научног достигнућа или дизајна у циљу производње нових или значајно побољшаних материјала, уређаја, производа, процеса, система или услуга пре приступања комерцијалној производњи или коришћењу (члан 21и став 4. ЗПДГ).

Према одредби члана 21и став 5. ЗПДГ, ослобођење из става 1. овог члана могу да користе правна лица која истраживање и развој спроводе за свој рачун и задржавају власништво на нематеријалној имовини која може настати истраживањем и развојем.

Ослобођење из става 1. овог члана не примењује се на зараде исплаћене запосленима ангажованим на активностима истраживања у циљу проналажења и развоја нафте, гаса или минералних залиха у екстрактивној индустрији (члан 21и став 6. ЗПДГ).

Поред тога, чланом 45з Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: ЗДОСО) прописана је олакшица коју, под прописаним условима, могу да користе послодавци - правна лица, који у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обављају истраживање и развој, у виду права на ослобођење од обавезе плаћања 100% доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на терет запосленог и на терет послодавца, за зараду лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја, сразмерно времену које таква лица проведу на пословима истраживања и развоја у односу на пуно радно време.

Правилником о условима и начину остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде запослених на истраживању и развоју („Службени гласник РС”, бр. 48/22) ближе се уређују услови и начин остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде лица која су непосредно ангажована на пословима истраживања и развоја, које остварује послодавац - правно лице, који у оквиру своје делатности на територији Републике Србије обавља истраживање и развој, у складу са чланом 21 и ЗПДГ.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о условима и начину остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде запослених на истраживању и развоју, запослени на истраживању и развоју је лице које ради на спровођењу пројекта на начин да је непосредно укључено у идентификовање и решавања одговарајућих научних, процесних или техничких питања, проблема или задатака повезаних са конкретним пројектом, што може укључивати запослене који су ангажовани на пословима развоја новог или унапређења постојећег производног система и/или производа, развоја нових или унапређење постојећих рачунарских кола, формулисања нових хемијских једињења, развоја нових или унапређења постојећих система за решавање проблема загађења земљишта и животне средине, процењивања карактеристика земљишта, спровођења лабораторијских експеримената, развоја софтверских решења, развоја система за управљање отпадним водама, развоја нових или унапређење постојећих материјала и слично.

Имајући у виду наведено, по основу зараде запосленог који је непосредно ангажован на пословима истраживања и развоја тако што ради на задацима повезаним са конкретним пројектом - ради на пословима дизајна, развоја и тестирања нових функционалности софтвера за потребе одређеног корисника, при чему нове функционалности представљају надоградњу софтвера и постају његов део који други и будући корисници могу да користе и нису власништво конкретног купца већ су део нематеријалне

имовине - софтвера правног лица, сматрамо да послодавац - правно лице може да оствари право на ослобођење, у складу са чланом 21и ЗПДГ и чланом 45з ЗДОСО и Правилником о условима и начину остваривања права на пореско ослобођење по основу зараде запослених на истраживању и развоју.

2. а) Захтев Пореске управе пореском обвезнику за достављање извештаја о попису добара ако је законски заступник привредног друштва - пореског обвезника на боловању

б) Порески третман мањка добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00789/2020-04 од 04.5.2022. год.)

а) Са аспекта Закона о пореском поступку и пореској администрацији

Одредбом члана 25. став 1. тачка 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, 12/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, обавезан да поднесе документацију и пружи информације које захтева Пореска управа, у складу са пореским прописима.

Одредбама члана 44. ЗПППА прописано је да Пореска управа може захтевати од пореског обвезника и трећих лица да, у року који она одреди, доставе на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања.

Пореска управа одлучује да ли ће се исправе из става 1. овог члана доставити на увид и проверу у њеним службеним

просторијама, односно електронским путем, или ће се увид и провера обавити код лица које је дужно да их достави.

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

У захтеву за давање информација наводи се на кога се и на шта се оне односе, као и упозорење на последице ускраћивања давања информација, односно давања неистинитих информација.

Захтев за давање информација Пореска управа је, на тражење пореског обвезника, односно другог лица из става 1. овог члана, дужна да достави у писменом облику.

Порески обвезник и друго лице из става 1. овог члана дужни су да дају информације у писменом облику.

Изузетно, Пореска управа ће наредити лицу дужном да испуни обавезу из става 1. овог члана да то учини усмено, на службеном месту, ако информација није дата када је захтевана или је дата у писменом облику, а није разјаснила чињенично стање.

О усменој информацији, датој на службеном месту, саставља се записник.

Записник из става 6. овог члана садржи имена присутних лица, место, датум и садржину информације, а потписују га службено лице Пореске управе и лице које је дало информацију.

Лицу које је дало усмену информацију издаје се, на лични захтев, копија записника.

Достављање информација и података из става 1. овог члана, Пореска управа неће захтевати ако су доступне путем службених евиденција и регистара.

Према одредбама члана 127. ЗПППА порески обвезник је дужан да учествује у утврђивању чињеничног стања и даје обавештења и изјаве на захтев пореског инспектора.

Порески обвезник је дужан да пореском инспектору омогући увид у стање сировина, репродукционог материјала, полупроизвода, готових производа и робе (у даљем тексту: роба) и опреме, као и да омогући увид у пословне књиге, евиденције и другу документацију или исправе.

Ако није у могућности да присуствује пореској контроли, порески обвезник ће одредити лице које, у његово име, извршава обавезе из ст. 1. и 2. овог члана.

Неизвршавање обавеза из ст. 1-3. овог члана пореског обвезника не одлаже вршење пореске контроле.

Порески инспектор може захтевати податке, односно увид у документацију и од запослених код пореског обвезника или других лица.

Порески инспектор захтев из става 5. овог члана саопштава усмено.

Лица из става 5. овог члана дужна су да податке којима располажу, односно документацију учине доступним пореском инспектору.

Према томе, Пореска управа може захтевати од пореског обвезника и трећих лица да, у року који она одреди, доставе на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања, а порески обвезник је дужан да, на захтев Пореске управе и у разумном року који она одреди, пружи све расположиве информације, неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање. С тим у вези, Пореска управа може захтевати од пореског обвезника достављање извештаја о попису добара. Ако је законски заступник привредног друштва - пореског

обвезника на боловању, при чему има могућност предузимања правних радњи, примера ради давање овлашћења другим лицима, уз напомену да, према наводима из вашег захтева, конкретно привредно друштво нема запослених, мишљења смо да је законски заступник дужан да овласти лице које ће Пореској управи доставити извештај о попису добара.

б) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

Према одредби члана 4. став 4. ЗПДВ, са прометом добара уз накнаду изједначава се:

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

2) сваки други промет добара без накнаде;

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

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

њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (став 5. истог члана ЗПДВ).

Према одредби члана 8. став 2. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21 и 49/22), сопственом потрошњом сматра се и мањак добара, осим мањка који се сматра расходом на који се не плаћа ПДВ у складу са ЗПДВ и мањка који се може правдати вишом силом или другим оправданим разлогом (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), који се доказује актом надлежног органа, односно организације.

У складу са наведеним, мањак добара по основу чије је набавке, односно производње обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно (без обзира да ли је то право и остварио), осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин, који се доказује актом надлежног органа, односно организације, сматра се сопственом потрошњом, што значи да се на тај мањак ПДВ обрачунава и плаћа у складу са ЗПДВ. Мањак добара утврђује се редовним или ванредним пописом добара.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман продаје грађевинских објеката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-495/2022-04 од 27.5.2022. год.)

I

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) и Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, са или без накнаде, или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, уз испуњење прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса дела имовине.

Сагласно наведеном, у конкретном случају, када обвезник ПДВ поседује три грађевинска објекта, од којих два даје у закуп, при чему изнајмљивање непокретности није претежна делатност тог обвезника ПДВ, грађевински објекти које је обвезник ПДВ дао у закуп, а које продаје (уз напомену да није реч о првом преносу права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима), сматрају се пословним целинама, односно пословном целином

у смислу Закона (што зависи од уговора о продаји), с обзиром на то да се њиховим преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац - изнајмљивање непокретности. У том случају, ако обвезник ПДВ преноси пословну целину другом обвезнику ПДВ који ће наставити да обавља делатност изнајмљивања непокретности (независно од претежне делатности стицаоца) примењује се члан 6. став 1. тачка 1) Закона, тј. сматра се да промет тих објеката није извршен (ПДВ се не обрачунава и не плаћа, независно од тога какав би био порески третман промета конкретних грађевинских објеката у случају када се не би применила одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона). С тим у вези, ако после извршеног преноса пословне целине, у конкретном случају, дође до престанка услова из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, стицалац имовине нема обавезу обрачунавања ПДВ у својству пореског дужника из члана 10. став 2. тачка 6) Закона.

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

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

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

Код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом (члан 4. став 8. Закона).

Сагласно одредби члана 6. став 1. Закона, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (члан 6. став 3. Закона).

Према одредби става 4. истог члана Закона, преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен.

Ако у року од три године од дана извршеног преноса имовине или дела имовине у складу са ставом 1. тачка 1) овог члана престану услови из става 1. тачка 1) овог члана, стицалац имовине или дела имовине дужан је да обрачуна ПДВ за добра и услуге које је стекао тим преносом, а која на дан престанка услова чине његову имовину, на начин на који би преносилац имовине или дела имовине имао обавезу обрачунавања ПДВ да при преносу имовине или дела имовине нису били испуњени услови из става 1. тачка 1) овог члана (одредба члана 6. став 5. Закона).

Одредбом става 6. истог члана Закона прописано је да се, изузетно од става 5. овог члана, обавеза обрачунавања ПДВ не односи на опрему и објекте за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за које постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза у складу са овим законом.

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

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је стицалац имовине или дела имовине чији је пренос извршен у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) овог закона, после чијег преноса су престали услови из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона (члан 10. став 2. тачка 6) Закона).

У складу са одредбама члана 12. став 1. тачка 3) Правилника, пренос целокупне имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос целокупне имовине код продаје, улагања, односно бестеретног давања.

Према члану 13. став 1. тачка 2) Правилника, пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине код продаје, улагања, односно бестеретног давања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац (члан 13. став 2. Правилника).

Код преноса целокупне имовине из члана 12. став 1. тачка 3) овог правилника, односно дела имовине из члана 13. став 1. тачка 2) овог правилника продајом, улагањем, односно бестеретним давањем, сматра се да промет добара и услуга није извршен, независно од тога да ли се имовина или њен део преноси у периоду редовног пословања или у току ликвидације, односно стечаја обвезника ПДВ (члан 14. Правилника).

II

На први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Правилником уређено је, између осталог, шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката.

ПДВ опорезује се и други и сваки следећи пренос права располагања на грађевинском објекту, независно од тога да ли је реч о новоизграђеном, ако су истовремено испуњени следећи услови:

- да се промет врши између обвезника ПДВ;
- да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;
- да обвезник ПДВ - купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметно добро користити за промет са правом на одбитак претходног пореза тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

У другим случајевима, на пренос права располагања на грађевинском објекту, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, у случају када се врши промет грађевинског објекта/грађевинских објеката који се сматра/сматрају пословном целином у смислу Закона, што значи да је реч о целини чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац (нпр. обављање делатности изнајмљивања непокретности), на који се примењује члан 6. став 1. тачка 1) Закона, не одређује се порески третман тог промета према Закону, с обзиром на то да се сматра да није ни извршен.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 2) Закона прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је прималац добара, обвезник ПДВ, за промет грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ, у случају када је уговором на основу којег се врши

промет тих добара предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ у складу са овим законом.

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

Према одредби члана 133. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

Одредбама члана 134. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25.

став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 133. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

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

2) од 1. јануара 2005. године.

III

Када се на пренос права својине на непокретности, у конкретном случају, продају грађевинских објеката, не плаћа ПДВ у складу са Законом, плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21).

2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ - огранак страног лица, у својству инвеститора, изгради, односно догради објекте, при чему се ти објекти неће водити у пословним књигама обвезника ПДВ - огранка страног лица, већ у пословним књигама обвезника ПДВ - страног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1281/2021-04 од 16.5.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21,

64/21, 127/21 и 49/22, у даљем тексту: Правилник) уређено је, између осталог, шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката. С тим у вези, када обвезник ПДВ - огранак страног лица, у својству инвеститора, изгради, односно догради објекте, при чему се ти објекти неће водити у пословним књигама обвезника ПДВ - огранка страног лица, већ у пословним књигама обвезника ПДВ - страног лица, са аспекта примене Закона сматра се да је обвезник ПДВ - огранак страног лица извршио промет обвезнику ПДВ - страном лицу за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

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

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

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

Према одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим

целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стипендијалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

У складу са одредбама члана 133. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

3. Да ли се сматрају прометом из области грађевинарства поправка и одржавање водоводног система, у конкретном случају реконструкција коруба на филтерским пољима са заменом филтерских испуна или дела испуна и дизни, као и услуге чишћења филтерског поља и околине од отпадака и њиховог транспорта на депонију у кругу постројења и услуге израде пројекта изведеног објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01042/2021-04 од 04.5.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21 и 49/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, поправка и одржавање водоводног система, у конкретном случају реконструкција коруба на филтерским пољима са заменом филтерских испуна или дела испуна и дизни, сматра се прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.22 - Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 24. став 1. тачка 12) Правилника. Услуге чишћења филтерског поља и околине од отпадака и њиховог транспорта на депонију у кругу постројења и услуге израде пројекта изведеног објекта, у конкретном случају,

сматрају се споредним прометом који се врши уз промет из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Према томе, обвезник ПДВ - прималац добара и услуга из области грађевинарства дужан је да на укупан износ накнаде за извршени промет (који укључује и споредни промет услуга), ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ, обрачуна ПДВ у складу са Законом.

Поред тога напомињемо, ако обвезник ПДВ - извођач радова за извршени промет добара и услуга из области грађевинарства обрачуна ПДВ иако за тај промет није порески дужник у складу са Законом, обвезник ПДВ - прималац добара и услуга нема право да ПДВ исказан у рачуну за тај промет одбије као претходни порез.

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.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Према одредби става 5. тачка 1) истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)-5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;

2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;

3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;

4) 42.13 Изградња мостова и тунела;

- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

4. I а) Порески третман промета без накнаде

б) Порески третман промета када обвезник ПДВ - продавац изврши промет добара другом обвезнику ПДВ - купцу, након чега дође до враћања тих добара од стране купца обвезнику ПДВ - продавцу, при чему у конкретном случају није реч о враћању добара из члана 55. став 1. тачка 3) Правилника о ПДВ

II Трансакције дефинисане Законом о електронском фактурисању обухватају и активности које се у смислу ЗПДВ не сматрају прометом добара, односно услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-268/2022-41 од 22.4.2022. год.)

I

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

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

Према одредби члана 4. став 4. тачка 2) ЗПДВ, са прометом добара уз накнаду изједначава се сваки други промет добара без накнаде.

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

независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (став 5. истог члана ЗПДВ).

Према одредби члана 9. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр, 37/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: Правилник), сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) ЗПДВ, сматра се свако друго располагање добрима без накнаде, осим бесплатног давања каталога, брошура, лифлета, флајера и сличних добара намењених информисању купаца или потенцијалних купаца о обављању делатности обвезника ПДВ.

У складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 4) ЗПДВ, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код давања рекламног материјала и других поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима.

Сагласно одредби члана 20. Правилника, поклоном мање вредности, у смислу члана 6. став 1. тачка 4) ЗПДВ, сматра се добро појединачне тржишне вредности мање од 2.000 динара, без ПДВ, осим добра које се сматра рекламним материјалом у складу са чланом 19. овог правилника, које обвезник даје повремено различитим лицима (пословним партнерима, потенцијалним пословним партнерима, представницима пословних партнера и др.), а да за то не постоји правна обавеза.

Основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, без ПДВ (члан 18. ст. 1. и 3. ЗПДВ).

У складу са наведеним, ако је обвезник ПДВ приликом набавке добара имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет предметних добара, односно ПДВ плаћен при увозу тих добара, одбије као претходни порез (независно од тога да ли је то право и остварио), има обавезу да на промет без накнаде тих добара обрачуна ПДВ (претпоставка је да у конкретном случају није реч о поклонима мање вредности). Основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена тих или сличних добара, у моменту промета, без ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани

начин. Међутим, ако обвезник ПДВ приликом набавке добара није имао право на одбитак претходног пореза, промет без накнаде тих добара није предмет опорезивања ПДВ (ПДВ се не обрачунава и не плаћа).

Напомињемо, иста правила примењују се и код промета без накнаде тзв. гратис количина у случају када је реч о посебном промету.

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

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

Ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима (став 4. истог члана ЗПДВ).

Одредбом члана 55. став 1. Правилника прописано је да до измене основице нарочито долази због:

1) накнадног зарачунавања трошкова који се односе на извршени промет добара или услуга;

2) накнадног попушта у цени за извршени промет добара или услуга;

3) враћања добара:

(1) којима је период уобичајене употребе протекао (ремитенда), односно којима је истекао или истиче рок трајања одређен од стране произвођача,

(2) које се врши у складу са законом којим се уређује заштита потрошача,

(3) због рекламације, односно раскида уговора у складу са законом, под условом да обвезник ПДВ који је извршио промет добара поседује о томе неспорне доказе,

(4) која се у складу са чланом 44. овог правилника сматрају повратном амбалажом, а чија је вредност била зарачуната примаоцу добара;

4) накнадног испуњавања услова за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза;

5) разлике између износа основице утврђеног проценом и износа основице у смислу члана 46. овог правилника;

6) разлике између тржишне вредности добара и услуга који се добијају на име накнаде за промет добара и услуга на дан тог промета и тржишне вредности тих добара и услуга на дан њихове испоруке у смислу члана 47. овог правилника;

7) измене по основу смањења или непостојања пореза по одбитку због накнадног стицања права на примену уговора о избегавању двоструког опорезивања важећег на дан настанка пореске обавезе за ПДВ, који је урачунат у основицу.

Према одредби члана 55. став 2. Правилника, добрима којима истиче рок трајања из става 1. тачка 3) подтачка (1) овог члана сматрају се добра којима је истекло најмање две трећине рока трајања, а до истека рока трајања је остало још највише два месеца.

У складу са наведеним, када обвезник ПДВ - продавац изврши промет добара другом обвезнику ПДВ - купцу, након чега дође до враћања тих добара од стране купца обвезнику ПДВ - продавцу, при чему у конкретном случају није реч о враћању добара из члана 55. став 1. тачка 3) Правилника, са аспекта ЗПДВ и Правилника сматра се да је обвезник ПДВ - купац извршио промет добара обвезнику ПДВ - продавцу. Порески третман предметног промета одређује се у складу са ЗПДВ.

II

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о електронском фактурисању („Службени гласник РС“, бр. 44/21 и 129/21, у даљем тексту: ЗЕФ), трансакција је трансакција са накнадом, односно трансакција без накнаде између субјеката јавног сектора, између субјеката приватног сектора, односно између субјекта јавног сектора и субјекта приватног сектора, која се односи на испоруку добара, односно пружање услуга, укључујући и авансно плаћање.

Електронска фактура је захтев за исплату по основу трансакција са накнадом, сваки други документ који утиче на исплату, односно висину исплате, фактура која се издаје за промет без накнаде, као и примљене авансе, који су издати, послати и примљени у структурираном формату који омогућава потпуно аутоматизовану електронску обраду података преко система електронских фактура (члан 2. тачка 5) ЗЕФ).

Обавеза субјекта јавног сектора да прими и чува електронску фактуру издату у складу са овим законом, као и обавеза издавања електронске фактуре другом субјекту јавног сектора, примењују се од 1. маја 2022. године (члан 24. став 2. ЗЕФ).

Обавеза субјекта приватног сектора да изда електронску фактуру субјекту јавног сектора, у складу са овим законом, примењују се од 1. маја 2022. године (члан 24. став 5. ЗЕФ).

У складу са наведеним одредбама ЗЕФ, почев од 1. маја 2022. године свим субјектима јавног сектора биће омогућено да издају електронске фактуре другим субјектима јавног сектора, као и да примају и чувају електронске фактуре које су им у складу са ЗЕФ издали други субјекти јавног сектора и субјекти приватног сектора. С тим у вези, у Интерном техничком упутству биће благовремено дат приказ категорија за сврставање трансакција тако да ће свим наведеним лицима бити омогућено да испуне своје обавезе. Поред тога, у циљу правилног испуњавања обавеза субјеката јавног и приватног сектора указујемо да трансакција дефинисана ЗЕФ

обухвата и активности које се у смислу ЗПДВ не сматрају прометом добара, односно услуга. Примера ради, ако обвезник ПДВ приликом набавке добара није имао право на одбитак претходног пореза, промет без накнаде тих добара није предмет опорезивања ПДВ (ПДВ се не обрачунава и не плаћа), али по основу те трансакције постоји обавеза издавања електронске фактуре у складу са ЗЕФ.

Напомињемо, у електронској фактури, у делу: цена, исказује се податак о износу основице за обрачунавање ПДВ (што значи да тај износ не садржи ПДВ), односно податак о накнади (ако је реч о трансакцији на коју се ПДВ не обрачунава и не плаћа).

5. Да ли чињеница да евиденција из члана 46. став 1. Закона о ПДВ обвезника ПДВ - примаоца рачуна не садржи све податке прописане чланом 209. став 3. Правилника о ПДВ представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00833/2020-04 од 22.3.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране другог обвезника ПДВ - претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење услова наведених у Закону - да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Начин евидентирања рачуна претходног учесника у промету - добављача у пословним књигама и евиденцији из члана 46. став 1. Закона обвезника ПДВ - примаоца рачуна не представља услов за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Према томе, ако обвезник ПДВ набављена добра и услуге користи, односно ако ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза и ако поседује рачун претходног учесника у промету - добављача који је издат у складу са Законом, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу. С тим у вези, чињеница да евиденција из члана 46. став 1. Закона, која је ближе уређена Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21 и 127/21, у даљем тексту: Правилник), обвезника ПДВ - примаоца рачуна не садржи све податке прописане чланом 209. став 3. Правилника не представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза.

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

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

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

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у

Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

1) који је опорезив ПДВ;

2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода у пореском билансу огранка накнаде по основу закупа опреме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-264/2022-04 од 12.5.2022. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидентни обвезник) подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике на начин прописан овим законом, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сходно члану 4. став 1. Закона, стална пословна јединица је свако стално место пословања преко којег нерезидентни обвезник обавља делатност, а нарочито, између осталог, огранак.

У складу са чланом 5. став 1. Закона, нерезидентни обвезник који обавља делатност на територији Републике пословањем преко сталне пословне јединице која води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс и пореску пријаву.

Накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине, коју стална пословна јединица из члана 4. овог закона исплаћује својој нерезидентној централи, не признаје се као расход у пореском билансу сталне пословне јединице (члан 20. став 2. Закона).

У складу са чланом 40. став 1. тачка 4) Закона, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.

Изузетно од става 1. овог члана, на приходе из тачке 4) тог става које нерезидентно правно лице остварује од исплатиоца који није дужан да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку, обрачунава се и плаћа порез по решењу из става 7. овог члана (члан 40. став 8. Закона).

У циљу извођења грађевинских радова, нерезидентно правно лице основало је на територији Републике Србије огранак. Како даље наводите у поднетом захтеву, нерезидентно правно лице (централа) даје у закуп покретне ствари огранку (ради обављања делатности) који, по основу испостављених фактура од стране централе, у својим пословним књигама евидентира расход. Имајући у виду да огранак не исплаћује закупнину централи (па се, с тим у вези, не примењује члан 40. став 8. Закона), поставља се питање да ли се евидентирани расход признаје у пореском билансу огранка.

У смислу Закона, а према нашем мишљењу, накнада по основу закупа опреме признаје се као расход у пореском билансу

огранка (искључиво) у пореском периоду у ком огранак предметну накнаду исплати својој нерезидентној централи.

2. Могућност коришћења неискоришћеног дела пореског кредита

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-247/2022-04 од 04.5.2022. год.)

У смислу члана 48а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), обвезнику се признаје право на порески кредит у висини од 80% од улагања извршеног у тој години у основна средства у сопственом власништву за обављање делатности, под условом да је, у складу са законом којим се уређује класификација делатности и регистар јединица разврставања, разврстан према делатности коју претежно обавља у једну од делатности наведених у ставу 1. овог члана.

Сходно члану 48а став 3. Закона, обвезнику се порески кредит признаје без ограничења у односу на обрачунати порез у години у којој је извршено улагање и у наредних 10 година у које се може пренети неискоришћени део пореског кредита.

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 119/12), који је ступио на снагу 25. децембра 2012. године, порески подстицај из члана 48а Закона је укинут. Међутим, у складу са истим законом, порески обвезник који је закључно са 31. децембром 2012. године остварио право на порески подстицај из члана 48а Закона и, с тим у вези, исказао податке у пореском билансу и пореској пријави за 2012.

годину, може то право да користи до истека рока и на начин прописан Законом.

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник који је по основу улагања у основна средства извршених у 2011. и 2012. години стекао право на порески кредит из члана 48а Закона, и по том основу исказао податке у пореском билансу и пореској пријави за 2011. и 2012. годину, имао је право да, по основу предметних улагања, умањи обрачунати порез за те године, а преостали део неискоришћеног пореског кредита преноси у наредних десет година. С тим у вези, неискоришћени износ пореског кредита по основу улагања из 2011. године обвезник може да користи за умањење обрачунаог пореза (закључно) за 2021. годину, а неискоришћени износ пореског кредита по основу улагања из 2012. године обвезник може да користи за умањење обрачунаог пореза (закључно) за 2022. годину.

- У складу са чланом 48. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01... 47/13, у даљем тексту: Закон о порезу на добит), обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву на територији Републике за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, као и по основу улагања у развој као нематеријалну имовину, признаје се право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 33% обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезнику који је према закону којим се уређује рачуноводство и ревизија разврстан у мало правно лице признаје се право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 70% обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање (члан 48. став 3. Закона о порезу на добит).

Неискоришћени део пореског кредита може се пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 33%, односно 70% обрачунаог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година (члан 48. став 5. Закона о порезу на добит).

У свакој од година периода из става 5. овог члана прво се примењује порески кредит по основу улагања из те године, а затим се, до лимита од 33%, односно 70% обрачунаог пореза у том пореском периоду, примењују пренети порески кредити по редоследу улагања (члан 48. став 6. Закона о порезу на добит).

Законом и изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 108/13), који је почео да се примењује од 1. јануара 2014. године, порески подстицај из члана 48. Закона о порезу на добит је укинут, с тим што, у складу са истим законом, порески обвезник који је до 31. децембра 2013. године остварио право на порески подстицај из члана 48. Закона о порезу на добит и исказао податке у пореском билансу и пореској пријави за 2013. годину, може то право да користи до истека рока и на начин прописан Законом о порезу на добит.

Сагласно наведеном, а имајући у виду одредбе члана 48. ст. 5. и 6. Закона о порезу на добит, обвезник, који је извршио улагање у току 2013. године и (по том основу) исказао податке

у пореском билансу и пореској пријави за 2013. годину, имао је право да обрачунати порез (за ту годину) умањи (до прописаног лимита) за износ пореског кредита по основу улагања из 2013. године, а преостали део неискоришћеног пореског кредита пренесе у наредних десет година (почев од 2014. године).

Према томе, неискоришћени износ пореског кредита, који је обвезнику преостао по основу улагања из 2013. године, може се искористити за умањење обрачунатог пореза (закључно) за 2023. годину.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана по основу накнаде трошкова коју физичко лице оствари од иностраног послодавца по основу рада у Финској?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-252/2022-04 од 10.5.2022. год.)

Према наводима у допису, физичко лице (српски држављанин) ради у Финској по основу закљученог консултантског уговора са иностраним послодавцем и у тој држави борави дуже од 6 месеци (од јануара 2021. године) и има центар животних интереса (није у браку и нема децу у Републици Србији) и сматра се пореским резидентом Финске. По основу свог рада, како се даље истиче, физичко лице остварује зараду по радном дану која се уплаћује на рачун тог лица у Финској и према законима те државе на остварену зараду редовно се у Финској плаћају порез на зараду (по стопи која је виша од пореске стопе у Републици Србији) и доприноси за обавезно социјално осигурање (допринос за ПИО, осигурање за случај незапослености и здравствено осигурање). Према закљученом консултантском уговору, на девизни рачун који физичко лице има у пословној банци у Републици Србији, послодавац уплаћује „дневнице дефинисане као животни трошкови, а које се односе на плаћање смештаја, хране, локалних такси, рентакар и др.“

Према члану 7. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике

Србије (у даљем тексту: резидент) за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави.

Резидент Републике Србије, сагласно члану 7. став 2. 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.

Физичко лице које у одређеној пореској години није боравило на територији Републике Србије и које у њој не испуњава услов да се сматра пореским резидентом по основу критеријума предвиђених у ставу 2. тачка 1) члана 7. Закона, неће се сматрати резидентом Републике Србије за ту пореску годину (члан 7. став 4. Закона).

Сходно члану 8. став 1. Закона, обвезник пореза на доходак грађана је и физичко лице које није резидент (у даљем тексту: нерезидент) за доходак остварен на територији Републике Србије.

Према одредбама члана 8. став 2. Закона, дохотком у смислу става 1. тог члана нарочито се сматра доходак који физичко лице оствари по основу:

- 1) рада који обавља на територији Републике Србије;
- 2) коришћења или располагања правом на територији Републике Србије.

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

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

2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике Србије.

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице (српски држављанин) у иностранству (конкретно, у Финској) непрекидно или са прекидима борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години и у тој страни држави има боравиште и центар животних активности, а у том периоду не буде испуњен ни један од услова да се сматра пореским резидентом Републике Србије (да 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, односно да на територији Републике Србије има пребивалиште или центар пословних и животних интереса) и сагласно томе сматра се нерезидентом Републике Србије, то лице као нерезидент Републике Србије сагласно Закону није обвезник пореза на доходак грађана по основу прихода оствареног радом у другој држави (иностранци послодавац врши исплату прихода физичком лицу по основу рада који се обавља на територији друге државе).

Како је обвезник годишњег пореза на доходак грађана физичко лице резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави, а нерезидент је обвезник годишњег пореза за доходак остварен на територији Републике Србије, у случају када је неспорно да физичко лице није резидент Републике Србије и да у одређеној календарској години није остварио доходак на територији Републике Србије, то лице као нерезидент Републике Србије није обвезник годишњег пореза на доходак грађана за ту годину.

2. Да ли постоји обавеза исказивања опорезивих прихода од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене

накнаде за извршени рад у пореској пријави за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2021. годину за које надлежни порески орган није донео решење и утврдио пореску обавезу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-333/2022-04 од 06.5.2022. год.)

Одредбама члана 87. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон) 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 Србији 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 Србије и у другој држави;
- 2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике Србије.

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

- 1) зарада из чл. 13. до 15в 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;

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

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

в) опорезиви други приходи из члана 85. Закона;

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

Према одредби члана 87. став 3. Закона, зарада, опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике паушалце, опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приход спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона, умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на приходе у Републици Србији на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који воде пословне књиге а нису се определили за личну зараду, опорезиви приход од непокретности, опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари и опорезиви приходи од пружања угоститељских услуга умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији. За предузетнике који су се определили за личну зараду, зарада се умањује за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на приходе у Републици Србији на терет тог предузетника који се определио за зараду, а опорезиви приход из члана 33. став 2. Закона који оствари од самосталне делатности умањује се за порез плаћен на те приходе у Републици Србији.

Према одредбама члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, број 44/21) и одредби члана 21. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, број 118/21), порески орган решењем утврђује порез на приходе по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене

накнаде за извршени рад, на које се порез плаћа самоопорезивањем, остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, уколико није:

- наступила застарелост утврђивања пореске обавезе у складу са прописима који су били на снази у моменту остваривања прихода, или

- правоснажно окончан поступак утврђивања пореске обавезе, или

- пре ступања на снагу овог закона плаћена пореска обавеза у складу са прописима који су били на снази на дан настанка пореске обавезе.

Не плаћа се порез на доходак грађана на приходе из става 1. овог члана остварене у календарској години у висини до 384.000 динара годишње, сагласно члану 5. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21).

Нормирани трошкови за приходе из става 1. овог члана на које се плаћа порез на доходак грађана, признају се у висини 50% од остварених прихода из става 1. овог члана, сагласно члану 5. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21).

Порез утврђен решењем из става 1. овог члана плаћа се у 120 једнаких месечних износа, с тим да први износ доспева за плаћање 15. у месецу који следи месецу који је наредни у односу на месец у коме је донето решење пореског органа, сагласно члану 5. став 4. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21).

Пореска пријава за годишњи порез подноси се на Обрасцу ППДГ-2Р - Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за ____ годину, сагласно Правилнику о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на доходак грађана који се

плаћа по решењу („Службени гласник РС“, бр. 90/17, 38/18, 20/19, 19/21, 67/21 и 33/22).

Имајући у виду наведене законске одредбе, по основу прихода од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем, остварених у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, порески орган решењем утврђује порез на доходак грађана сагласно члану 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21) и члану 21. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 118/21).

Сагласно томе, по основу прихода од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем, пореска обавеза се утврђује решењем надлежног пореског органа.

Како 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 Србији у години за коју се утврђује порез, сматрамо да се наведени приходи остварени у 2021. години за које надлежни порески орган није донео решење и утврдио пореску обавезу, па сходно томе није утврђен опорезиви приход по том основу који се урачунава у годишњи збир опорезивих прихода остварених у предметној години, не урачунавају у доходак за опорезивање годишњим порезом на доходак грађана за 2021. годину.

Пореску пријаву дужни су да поднесу обвезници који су у 2021. години остварили доходак (годишњи збир опорезивих прихода остварених у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, који приходи су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана) који је већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици

Србији у години за коју се утврђује годишњи порез (за 2021. годину неопорезиви износ је 3.268.224 динара). У тај доходак се не урачунавају опорезиви приходи од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад у смислу члана 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 44/21) и члана 21. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 118/21), остварени у 2021. години, за које надлежни порески орган није донео решење и утврдио пореску обавезу.

С тим у вези, не постоји обавеза исказивања тих прихода у пореској пријави за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана на Обрасцу ППДГ-2Р, за 2021. годину.

ЦАРИНЕ

1. Одобравања отварања слободних царинских продавница и снабдевања истих када је реч о домаћој роби

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00590/2022-17 од 27.5.2022. год.)

Чланом 260. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20 и 118/21) прописано је да се слободне царинске продавнице могу отворати на међународним аеродромима, као и да се у слободним царинским продавницама, путницима који напуштају царинско подручје Републике Србије, после царинске контроле, продаје роба **без плаћања царине**. Истим чланом даље је прописано да се снабдевање слободних царинских продавница робом врши из складишта на која се примењују одредбе о царинским складиштима. Царински орган одобрава отварање слободних царинских продавница у складу са прописаним условима.

У члану 426. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19, 8/20 и 132/21) прописано је да се у продавници може продавати страна и домаћа роба лицима из члана 260. став 1. Царинског закона на основу карте за укрцај у ваздухоплов (бординг карта). Чланом 427. исте уредбе прописано је да ће царински орган одобрити да се роба за коју је одобрен поступак царинског складиштења упути из царинског складишта у продавницу, по поступку и на начин прописан за премештање царинске робе из једног царинског складишта у друго. Роба која се смешта у продавницу, односно царинско складиште мора се евидентирати одмах по уношењу у продавницу, односно царинско складиште.

С тим у вези, указали бисмо на члан 202. став 1. Царинског закона којим је прописано да се у поступку смештаја (у који спада и поступак царинског складиштења), **страна роба** може смештати на царинском подручју Републике Србије, а да не подлеже:

- (1) плаћању увозних дажбина;
- (2) другим дажбинама које се плаћају при увозу;
- (3) мерама трговинске политике, ако се њима не забрањује улазак робе на царинско подручје Републике Србије или излазак из њега.

Ставом 3. истог члана прописано је да царински орган може, **ако постоји економска потреба и ако нема сметњи за спровођење царинског надзора**, одобрити смештај домаће робе у царинском складишту и за ту робу се не сматра да је у поступку царинског складиштења.

Према томе, имајући у виду све претходно цитиране одредбе Царинског закона и Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, сматрамо да се слободне царинске продавнице **не могу отварати ради продаје искључиво домаће робе**, будући да је чланом 260. Царинског закона, између осталог, прописано да се у слободним царинским продавницама продаје роба без плаћања царине, а подсећамо да су увозне дажбине дефинисане као царинске дажбине које се плаћају при увозу робе (члан 4. тачка 20) Царинског закона). Дакле, у слободним царинским продавницама се може продавати **страна и домаћа роба** лицима из члана 260. став 1. Царинског закона.

С тим у вези, у погледу вашег другог питања, у ком се позивате и на Правилник о ПДВ, а имајући у виду наше мишљење да се у слободним царинским продавницама може продавати страна и домаћа роба, сматрамо да је за одобравање отварања слободне царинске продавнице предуслов да постоји одобрење за отварање

царинског складишта, у које би се смештала страна роба намењена снабдевању слободних царинских продавница. Што се тиче домаће робе, као што смо већ указали, царински орган може одобрити смештај домаће робе у царинском складишту и за ту робу се не сматра да је у поступку царинског складиштења. Према томе, домаћа роба намењена снабдевању слободних царинских продавница, може се у слободне царинске продавнице отпремати из царинског складишта (ако је царински орган одобрио смештај домаће робе у царинском складишту), а може се и непосредно отпремати у слободне царинске продавнице (без претходног смештаја у царинско складиште), што је у складу са Правилником о ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22).

2. Спровођење поступка пасивног оплемењивања производне линије ради модификације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00359/2022-17 од 13.5.2022. год.)

Царински поступак пасивног оплемењивања као један од посебних поступака одобрава се само лицима која испуњавају све услове прописане чланом 184. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), док су чланом 187. Закона прописане одредбе које се односе на окончање посебног поступка.

Даље, одредбом члана 223. Закона прописано је да у поступку пасивног оплемењивања домаћа роба може бити привремено извезена са царинског подручја Републике Србије ради подвргавања радњама прераде. Према члану 4. став 1. тачка 37. Закона прописано је да су „радње прераде“:

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

(2) прерада робе,

(3) уништавање робе.

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

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

На крају, према члану 19. Закона о слободним зонама („Службени гласник РС“, бр. 62/2006), на увоз робе намењене обављању делатности и изградњи објеката у зони не плаћа се царина и друге увозне дажбине.

С обзиром на све претходно наведено, мишљења смо да је могуће прозводну линију која је увезена у Републику Србију и за коју су, како наводите у допису, плаћене све увозне дажбине, ставити у поступак пасивног оплемењивања подношењем декларације (ИЗ2) царинској испостави у оквиру Царинарнице Београд, имајући у виду да се поступак пасивног оплемењивања одобрава за домаћу робу, а при повратку предметне робе у царинско подручје Републике Србије раздужити поступак поновним увозом подношењем декларације (УВ6) у оквиру слободне зоне. Напомињемо да се у том случају плаћа износ увозних дажбина који се обрачунава на основу трошка радње прераде која је предузета ван царинског подручја Републике Србије (члан 74. став 6. Закона), с обзиром на то да и након поновног увоза роба из поступка пасивног оплемењивања задржава царински статус домаће робе и у оквиру слободне зоне, као и да се повластица из члана 19. Закона о слободним зонама („Службени гласник РС“, бр. 62/2006) односи само на увоз стране робе.

3. Обрачун и наплата затезне камате привредном друштву због одобравања одложеног плаћања царинског дуга у складу са чланом 96. тачка 3) Царинског закона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00206/2022-17 од 31.3.2022. год.)

Чланом 94. Царинског закона („Службени гласник РС”, бр. 95/18 ... 118/21) прописани су, између осталог, општи рокови за плаћање царинског дуга. Ставом четири тог члана прописано је да ако дужник има право на неку од олакшица у вези са плаћањем из чл. 96-98. тог закона, плаћање се врши у року или роковима утврђеним у вези са тим олакшицама.

Чланом 96. тачка 3) истог закона прописано је да царински орган, на захтев заинтересованог лица, након што положи обезбеђење, одобрава одложено плаћање дажбина које треба платити, збирно, за све износе увозних или извозних дажбина који чине једно књижење у складу са одредбом члана 92. став 2. Царинског закона.

У складу са чланом 97. ст. 1, 4, 5, 6. и 7. Царинског закона, утврђено је да је рок на који се плаћање одлаже у складу са чланом 96. тог закона 30 дана. При томе, ако је плаћање одложено у складу са одредбом члана 96. тачка 3) овог закона, рок се рачуна од наредног дана од дана истека рока који је утврђен за пуштање предметне робе и скраћује се за број дана који одговара половини броја дана одобреног рока, а ако је број дана у роковима из ст. 3. и 4. овог члана непаран, број дана који треба да се одузме од 30 дана у складу са тим ставовима једнак је половини следећег најнижег парног броја.

Ако се рокови за одложено плаћање из ст. 3. и 4. овог члана односе на недеље, царински орган може да одобри да се износ увозних или извозних дажбина за који је плаћање одложено, плаћа најкасније у петак четврте недеље након дате недеље, а ако се односе на месеце, царински орган може да одобри да се износ увозних или

извозних дажбина за који је плаћање одложено, плати до 16-ог дана у месецу након конкретног месеца.

Чланом 100. ст. 1, 3. и 4. наведеног закона прописано је да се затезна камата зарачунава на износ увозних или извозних дажбина од дана истека прописаног рока за њихово плаћање до дана плаћања, по стопи једнакој годишњој есконтној стопи Народне банке Србије, увећаној за 10 процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

Царински орган може да одустане од наплате затезне камате ако се утврди, на основу документоване процене ситуације дужника, да би та наплата изазвала озбиљне привредне или социјалне тешкоће и не наплаћује затезну камату ако је износ за наплату мањи од 10 евра у динарској противвредности.

Чланом 98. Царинског закона прописане су додатне олакшице у вези са плаћањем које царински орган може одобрити дужнику, ако је положено обезбеђење, осим одложеног плаћања.

Имајући у виду претходно наведено може се закључити да ако је предметно привредно друштво испоштовао своју обавезу и платило дуг у року који је одређен решењем о одлагању плаћања који му је издао царински орган, не постоји законски основ за наплату затезне камате у складу са чланом 100. Царинског закона.

С обзиром да се члан 98. Царинског закона односи на остале олакшице у вези са плаћањем, а не и на одложено плаћање, у конкретном случају не постоји ни основ за примену члана 98. став 3. Царинског закона.

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Евидентирање промета преко електронског фискалног уређаја у случају када АД „Новосадски сајам” Нови Сад организује продају улазница посетиоцима својих сајамских манифестација кроз уговорну сарадњу са пословним партнером – привредним друштвом „А“ који ову услугу пружа купцима искључиво у име и за рачун АД „Новосадски сајам” Нови Сад

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00484/2022-04 од 31.5.2022. год.)

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 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.

Према члану 4. ЗФ, обвезник фискализације је 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.

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, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, 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. став 1. Правилника прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 11) 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.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника прописано је да 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 11) Закона, на фискалном рачуну може навести и више података из ст. 1. и 2. овог члана, 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, преко електронског фискалног уређаја, на фискалном рачуну исказује позив на број другог фискалног рачуна, односно релевантног документа, у смислу члана 5. став 2. тачка 16) Закона, у случају издавања рачуна за промет на мало, у смислу члана 2. став 1. тачка 1) овог правилника, у оквиру кога је плаћање извршено путем аванса, у целости или делимично, када се исказује позив на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс, у смислу члана 2. став 1. тачка 2) овог правилника.

Према ст. 4. и 5. истог члана Правилника, прописано је да обвезник фискализације, у случају издавања рачуна за аванс који се односи на плаћање извршено у складу са чланом 6. став 1. тачка 5) овог правилника, у рачуну исказује поред података из члана 5. став 2. тачка 12) Закона и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације. Рачун из става 4. овог члана може се издати најкасније наредног радног дана од дана пријема 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. Закона. Обвезник фискализације може фискални рачун из става 1. овог члана доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

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

Сагласно наведеној Уредби, лица која обављају делатност 82.30 (Организовање састанака и сајмова) и делатност 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима) нису ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, у конкретном случају, када АД „Новосадски сајам” Нови Сад организује продају улазница посетиоцима својих сајамских манифестација кроз уговорну сарадњу са пословним партнером – привредним друштвом „А“ који ову услугу пружа купцима искључиво у име и за рачун АД „Новосадски сајам” Нови Сад, овакав промет привредно друштво „А“ дужно је да евидентира преко сопственог електронског фискалног уређаја.

То, у конкретном случају, значи да је привредно друштво „А“ дужно да у тренутку промета на мало, за услугу продаје улазница за друго правно лице и то независно од начина плаћања, изда фискални рачун коришћењем сопственог електронског фискалног уређаја. Напомињемо да привредно друштво „А“ приликом продаје улазница издаје фискални рачун са стопом ПДВ - 0%.

Када организатор манифестације (АД „Новосадски сајам” Нови Сад) продаје улазнице у своје име и за свој рачун, дужан је да на евидентира промет остварен продајом улазница са припадајућом стопом ПДВ.

Истичемо да се фискални рачун издаје кориснику услуга у штампаној форми, која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, фискални рачун

може да се достави кориснику услуге и електронским путем, искључиво уз сагласност корисника услуге.

2. Да ли су задужбине и фондације Универзитета у Београду, приликом издавања непокретности које су им дате на управљање, а које су уписане у Катастар непокретности као државна својина којом управљају Задужбине и Фондације Универзитета у Београду, основане у складу са прописима који регулишу оснивање задужбина и фондација, дужне да промет остварен издавањем наведених некретнина или делова некретнина физичким и правним лицима, евидентирају преко електронског фискалног уређаја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00306/2022-04 од 23.5.2022. год.)

Чланом 2. став 1. тачка 9) Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) дефинисано је да су пословни простор и пословне просторије затворени или отворени простор, сваки самонаплатни уређај - аутомат, али и свако покретно место (возило, пловни објекат и сл.) које служи за обављање делатности (укључујући и део или више делова једног пословног простора или пословних просторија), као и простор који обвезник фискализације, ради обављања делатности, користи само повремено или привремено.

Чланом 3. 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 липима.

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.

Одредбом члана 6. 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, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 11) 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.

Изузетно од става 1. овог члана, електронски фискални уређај преко којег се евидентира промет услуге предаје хране и пића за конзумацију на лицу места у смислу прописа којим се уређује порез на додату вредност и промет хране и пића који се врши у објекту пекаре, без обзира на то да ли се преко тог електронског фискалног уређаја евидентира и други промет на мало, мора за евидентирање начина плаћања да има искључиво следеће опције:

1) „готовина“ - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем), инстант трансфером одобрења на продајном месту, платном картицом и чеком;

2) „пренос на рачун“ - ако се плаћање врши налогом за уплату или налогом за пренос;

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

4) „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 11) Закона, на фискалном рачуну може навести и више података из ст. 1. и 2. овог члана, при чему је у обавези да искаже и плаћене износе подељене по појединачним начинима плаћања.

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. Закона. Обвезник фискализације може

фискални рачун из става 1. овог члана доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС”, бр. 32/21, 17/21, и 51/22, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеној Уредби, лица која обављају делатност 94.99 (Делатност осталих организација на бази учлањења) и која поред наведене делатности врше и издавање некретнина нису ослобођена обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, када је у питању промет остварен пружањем услуге издавања пословног и стамбеног простора од стране, у конкретном случају Задужбине и Фондације Универзитета у Београду, физичким лицима - закупцима, Задужбине и Фондације Универзитета у Београду дужне су да тако остварен промет на мало евидентирају преко електронског фискалног уређаја.

За промет услуга издавања стамбеног и пословног простора правним лицима и предузетницима, Задужбине и Фондације Универзитета у Београду нису у обавези да евидентирају преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да се не ради о промету на мало.

У случају када се услуге издавања непокретности од стране Задужбине и Фондације Универзитета у Београду врше станарима са станарским правом, а наплата се обавља преко ЈКП Инфостан-технологије, у име и за рачун Задужбине и Фондације Универзитета у Београду, сматрамо да тако остварен промет Задужбине и Фондације Универзитета у Београду нису у обавези да евидентирају преко електронског фискалног уређаја.

Када је у питању пословни простор у коме се врши евидентирање промета, сматрамо да се евидентирање промета преко електронског фискалног уређаја може вршити у пословним просторијама Универзитета, сагласно члану 2. став 1. тачка 9) ЗФ, односно на местима где се врши наплата предметне закупнине.

Такође вас обавештавамо да када је у питању издавање фискалног рачуна у случају када је промет остварен дана који се сматра нерадним даном или дана када запослени закуподавца користе колективни годишњи одмор, односно дана када раде од куће, обавеза евидентирања промета настаје у тренутку промета на мало. Примера ради, ако је закупнина одређена на нивоу календарског месеца, промет услуге сматра се извршеним последњег дана месеца, независно од тога што се плаћање закупнине врши до петог у месецу за претходни месец. У случају када се плаћање закупнине врши безготовински, у фискалном рачуну као начин плаћања наводи се опција „пренос на рачун“.

У случају када се закупац обавезао да плаћа закуподавцу закупнину у фиксном износу и тзв. споредне трошкове који се односе на закупљену непокретност (нпр. трошкови за електричну енергију, топлотну енергију, телефон, комуналне услуге и др.), који се, по својој суштини, сматрају делом закупнине, потраживање тих трошкова одвојено од фиксног дела закупнине (тзв. префактурисавање трошкова) евидентира се преко електронског фискалног уређаја на дан када обвезник фискализације - закуподавац наведене трошкове потражује од закупца.

Истичемо да обвезник фискализације издаје фискални рачун кориснику услуга у штампаној форми, која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, обвезник фискализације може фискални рачун да достави кориснику услуге и електронским путем, искључиво уз сагласност корисника услуге.

Напомињемо, у вези ваших питања која се односе на примену закона којим се уређују извршење и обезбеђење потребно је да се

обратите Министарству правде, као надлежном министарству за давање мишљења у вези примене тог закона. Независно од тога, указујемо да обвезник фискализације може у опционом пољу да наведе све податке које сматра значајним за промет који је извршио.

3. Иницијатива у вези измене Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у смислу да се предузетници који обављају делатност 93.21 (Делатност забавних и тематских паркова) ослободе обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00481/2022-04 од 20.5.2022. год.)

Поводом ваше иницијативе којом сте се обратили Министарству финансија а у вези измене Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС”, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба), у смислу да се предузетници који обављају делатност 93.21 (Делатност забавних и тематских паркова), осим луна паркова који су стационарани дуже од 30 дана на једном месту ослободе обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, узимајући у обзир све наводе из ваше иницијативе која је детаљно размотрена, обавештавамо вас следеће:

С обзиром на то да је Закон о фискализацији усвојен 2020. године, а Уредба о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у априлу 2021. године којом је прописано да делатност 93.21 (Делатност забавних и тематских паркова) није

ослобођена од обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, сматрамо да је остављено довољно времена за усаглашавање са новим моделом фискализације.

Сходно томе, стекли су се услови за примену Закона о фискализацији и Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у законом предвиђеном року и за лица која обављају делатност 93.21 (Делатност забавних и тематских паркова).

Према томе, обвезници фискализације имали су могућност да се у прелазном периоду од 01. новембра 2021. године, а најкасније 30. априла 2022. године, прилагоде новом моделу фискализације и да најкасније од 1. маја 2022. године отпочну да евидентирају промет на мало преко електронског фискалног уређаја.

Имајући у виду претходно наведено, а узимајући у обзир, с једне стране, специфичност и услове рада забавних и тематских паркова, а са друге стране техничке могућности нових електронских фискалних уређаја (покретни уређаји, једноставни за коришћење и др.), сматрамо да не постоје технички проблеми који онемогућавају примену нове фискализације када се ради о наведеној делатности.

4. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају продаје добара и услуга путем специјализоване безготовинске и безконтактне картице (Near field communication - RFID картица), тзв. интерне фестивалске картице на културним манифестацијама
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00480/2022-04 од 20.5.2022. год.)

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 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.

Чланом 2. став 1. 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, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, 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.

Према одредби члана 3. Правилника, обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о типу трансакције, у смислу члана 5. став 2. тачка 2) Закона, на фискалном рачуну наводи један од следећих података:

- 1) продаја;
- 2) рефундација, односно поништавање рачуна.

Продајом, у смислу става 1. тачка 1) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева промет на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало.

Рефундацијом, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева повраћај уплате или дела уплате за промет на мало или повраћај целог или дела аванса за будући промет на мало, из било ког разлога, као и тип трансакције који подразумева враћање и замену добара испоручених купцу добара, из било ког разлога.

Поништавањем рачуна, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се тип трансакције који подразумева исправљање грешке након издавања фискалног рачуна, а који се не може сматрати рефундацијом у смислу става 3. овог члана.

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 11) 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;

б) „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.

Изузетно, електронски фискални уређај преко којег се евидентира промет услуге предаје хране и пића за конзумацију на лицу места у смислу прописа којим се уређује порез на додату вредност и промет хране и пића који се врши у објекту пекарне, без обзира на то да ли се преко тог електронског фискалног уређаја евидентира и други промет на мало, мора за евидентирање начина плаћања да има искључиво следеће опције:

1) „готовина“ - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем), инстант трансфером одобрења на продајном месту, платном картицом и чеком:

2) „пренос на рачун“ - ако се врши налогом за уплату или налогом за пренос;

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

4) „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 11) ЗФ, на фискалном рачуну може навести и више података из става 1. члан 6. Правилника, при чему је у обавези да исказе и плаћене износе подељене по појединачним начинима плаћања.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када предметни обвезник фискализације, како наводите у вашем

допису, врши продају једнонаменских ваучера, тзв. интерних фестивалских картица - специјализованих безготовинских и бесконтактних картица (Near field communication - RFID картица), којима је једино могуће плаћање добара и услуга на манифестацији затвореног типа коју организује обвезник фискализације, дужан је да приликом продаје истих изда преко електронског фискалног уређаја фискални рачун Промет-Продаја. У овом фискалном рачуну назив артикла је једнонаменски ваучер, чија цена је једнака износу уплаћеног износа на тзв. интерној фестивалској картици, а као стопа ПДВ се уноси стопа ПДВ по којој се опорезују добра и услуге која се могу купити овом картицом, у конкретном случају од 20%, с тим да је опција плаћања „ваучер“.

Уколико корисник тзв. интерних фестивалских картица врши допуну износа исте, обвезник фискализације, као и код продаје картице, издаје кориснику картице фискални рачун Промет-Продаја.

Приликом реализације описаног једнонаменског ваучера, обвезник фискализације не издаје фискални рачун Промет-Продаја.

Поступак рефундације (повраћаја) преосталих средстава са интерне фестивалске картице врши се издавањем фискалног рачуна Промет Рефундација, сагласно члану 3. став 3. Правилника.

Сагласно наведеном, поступак издавања и реализације једнонаменских ваучера, који је описан у допису, у сагласности је са прописима којима се регулише област фискализације.

5. Када привредно друштво, са седиштем у Београду, у оквиру реализације Уговора о јавно-приватном партнерству у обављању делатности експлоатације и одржавања система за наплату карата и управљањем возилима у јавном линијском превозу путника у Београду, закљученог са Градом Београдом, предаје карте за превоз одређеним ученицима основних школа, а накнаду за предате карте

потражује од основних школа које ти ученици похађају, да ли се у том случају издаје фискални рачун?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00444/2022-04 од 19.5.2022. год.)

Чланом 3. ст. 1. и 2. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 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.

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.

Када предметно привредно друштво, са седиштем у Београду, у оквиру реализације Уговора о јавно-приватном партнерству у обављању делатности експлоатације и одржавања система за наплату карата и управљањем возилима у јавном линијском превозу путника у Београду, закљученог са Градом Београдом, предаје карте за превоз одређеним ученицима основних школа (ученици основних школа који нису старији од 17 година и ученици

који похађају основне школе за образовање ученика са сметњама у развоју који нису старији од 19 година), а накнаду за предате карте потражује од основних школа које ти ученици похађају, мишљења смо да се у овом случају не издаје фискални рачун у складу са ЗФ, већ одговарајући рачун у складу са законом.

6. Молба да се одложи примена Закона о фискализацији и подзаконских аката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00376/2022-04 од 19.5.2022. год.)

Поводом допуне захтева од 13.05.2022. године, која се односи на молбу да се одложи примена Закона о фискализацији и подзаконских аката, обавештавамо вас да у свему остајемо при ставовима изнетим у мишљењу Министарства финансија број: 011-00-00376/2022-04 од 26. априла 2022. године.

Имајући у виду да је Закон о фискализацији усвојен 2020. године, а Уредба о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у априлу 2021. године, којом је делатност 49.10 (Железнички превоз путника, даљински и регионални) у коју, између осталих, спадају и активности у вези са превозом путника коришћењем возних средстава између два града на дужим раздаљинама, није ослобођена од обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, сматрамо да је остављено довољно времена за усаглашавање са новим системом евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

Сходно томе, стекли су се услови за примену Закона о фискализацији и Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у законом предвиђеном року и за лица која обављају делатност 49.10 (Железнички превоз путника,

даљински и регионални) у коју, између осталих, спадају и активности у вези са превозом путника коришћењем возних средстава између два града на дужим раздаљинама.

7. Фискализација услуга паркирања

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-427/2022-04 од 18.5.2022. год.)

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 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 малопродцјним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата. Малопродцјним објектом сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима.

Према члану 4. ЗФ, обвезник фискализације је 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.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС“, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

Одредбом члана 3. тачка 4) Уредбе прописано је да се делатностима за које, у смислу члана 1. ове уредбе, не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја, сматрају делатности из следећих области, грана и група класификације делатности из Закона о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 104/09) и Уредбе о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то шифра делатности 52.21 - Услугне делатности у копненом саобраћају у делу који се односи на наплату и одржавање паркиралишта или гаража, паркиралишта за бицикле, зимског смештаја приколица и др. која се наплаћују путем трећих лица, односно телекомуникационих оператора.

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, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, 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. став 1. Правилника прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, у оквиру податка о начину плаћања, у смислу члана 5. став 2. тачка 11) 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.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника прописано је да 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 11) Закона, на фискалном рачуну може навести и више података из ст. 1. и 2. овог члана, при чему је у обавези да исказе и плаћене износе подељене по појединачним начинима плаћања.

Чланом 11. став 1. тачка 2) Правилника прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, на фискалном рачуну исказује позив на број другог фискалног рачуна, односно релевантног документа, у смислу члана 5. став 2. тачка 16) Закона, у случају издавања рачуна за промет на мало, у смислу члана 2. став 1. тачка 1) овог правилника, у оквиру кога је плаћање извршено путем аванса, у целости или делимично, када се исказује позив на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс, у смислу члана 2. став 1. тачка 2) овог правилника.

Према ст. 4. и 5. истог члана Правилника, прописано је да обвезник фискализације, у случају издавања рачуна за аванс који се односи на плаћање извршено у складу са чланом 6. став 1. тачка 5) овог правилника, у рачуну исказује поред података из члана 5. став 2. тачка 12) Закона и датум кала су средства пренета на рачун обвезника фискализације. Рачун из става 4. овог члана може се издати најкасније наредног радног дана од дана пријема 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. Закона. Обвезник фискализације може фискални рачун из става 1. овог члана доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

Узимајући у обзир наведено, сматрамо следеће:

1. Лице које пружа услуге паркирања на општим паркиралиштима на којима је успостављен зонски систем паркирања, нема обавезу евидентирања промета услуга паркирања преко електронског фискалног уређаја, независно од начина плаћања.

2. Када је реч о услугама паркирања, односно изнајмљивања паркинг места у гаражама у којима постоји аутоматска контрола (без присуства запослених), на посебним паркиралиштима и у гаражама са резервисаним паркинг местима, у које корисници улазе помоћу ТАГ-а, за чије коришћење се закључују тзв. претплатнички уговори, обвезник фискализације је дужан да има електронски фискални уређај на свакој локацији коју је пријавио као пословни простор, односно пословну просторију, при чему се, у конкретном случају, као пословни простор, односно пословна просторија може

сматрати место у којем се закључује тзв. претплатнички уговор (место корисничког сервиса), односно место седишта обвезника фискализације.

Када је у питању моменат евидентирања преко електронског фискалног уређаја примљеног аванса за будући промет на мало, у случају када корисник услуге изврши плаћање за наведену услугу пре њеног промета (авансно плаћање), без обзира да ли је плаћање извршено једнократно или на рате (једна или више авансних уплата), обвезник фискализације дужан је да изда рачун за аванс Аванс Продаја, који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало, и то у тренутку када су средства пренета на рачун обвезника фискализације. Уколико се рачун за аванс издаје наредног радног дана од дана пријема авансне уплате, обвезник фискализације дужан је да поред датума издавања авансног рачуна искаже и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације.

Када је у питању моменат евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, обвезник фискализације дужан је да изда фискални рачун Промет Продаја на дан када је промет извршен.

Пример:

1. Ако је тзв. претплатнички уговор закључен за период јун 2022. године, а корисник извршио уплату 7. јуна 2022. године, обвезник фискализације дужан је да изда фискални рачун Аванс Продаја на дан када је извршена наплата, а најкасније наредног радног дана (7. јуна, односно 8. јуна 2022. године). Обвезник фискализације за промет услуге издаје фискални рачун Промет Продаја дана 30. јуна 2022. године.

2. Обвезник фискализације издаје фискални рачун кориснику услуга у штампаној форми, која омогућава проверу фискалног

рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, обвезник фискализације може фискални рачун да достави кориснику услуге и електронским путем, искључиво уз сагласност корисника услуге.

3. У случају продаје „Prepaid“, односно „Parking pass“ вредносне паркинг картице које се могу користити 12 месеци од дана куповине, корисницима ових услуга обвезник фискализације издаје (коначни) фискални рачун за извршен промет (у моменту издавања вредносне паркинг картице), а не фискални рачун за аванс, с обзиром на то да се вредносне паркинг картице, по својој суштини, могу сматрати једнонаменским вредносним ваучерима, уз напомену да се при реализацији конкретних картица не издаје фискални рачун.

4. У вези са обавезом обрачунавања ПДВ за промет услуга коришћења паркиралишта, Министарство финансија је, поступајући по вашем захтеву, дало мишљење број: 011-00-00739/2016-04 од 31.08.2016. године, чији део гласи:

„Услуга коришћења паркиралишта опорезује се по општој стопи ПДВ од 20% 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, у даљем тексту: Закон). Обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге, тј. иступа у своје име према трећим лицима - корисницима паркиралишта, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ на пореску основицу коју чини укупан износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за пружену услугу од примаоца те услуге или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.”

Наиме, уколико обвезник ПДВ - ЈКП за јавне гараже и паркиралишта „Паркинг сервис“ фактички пружа услуге паркирања у смислу да иступа у своје име према трећим лицима - корисницима паркиралишта, мишљења смо да је тај обвезник ПДВ, као обвезник

фискализације, дужан да евидентира промет услуга паркирања преко електронског фискалног уређаја и изда фискални рачун у складу са ЗФ (са ознаком пореске стопе од 20% „Б“).

8. Обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја приликом продаје туристичких путовања (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-457/2022-04 од 17.5.2022. год.)

Одредбом члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 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.

Према члану 4. ЗФ обвезник фискализације је 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) ЗФ прописано је да фискални рачун, између осталог, садржи и позив на број другог фискалног рачуна, односно другог релевантног документа, уколико постоји потреба.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС”, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

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, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, 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 11) 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.

Изузетно од става 1. овог члана, електронски фискални уређај преко којег се евидентира промет услуге предаје хране и пића за конзумацију на лицу места у смислу прописа којим се уређује порез на додату вредност и промет хране и пића који се врши у објекту пекарне, без обзира на то да ли се преко тог електронског фискалног уређаја евидентира и други промет на мало, мора за евидентирање начина плаћања да има искључиво следеће опције:

- 1) „готовина“ - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем), инстант трансфером одобрења на продајном месту, платном картицом и чеком;
- 2) „пренос на рачун“ - ако се плаћање врши налогом за уплату или налогом за пренос;
- 3) „ваучер“ - ако се плаћање врши ваучером, новчаним боновима, интерним картицама или сличним средством плаћања;
- 4) „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 11) Закона, на фискалном рачуну може навести

и више података из ст. 1. и 2. овог члана, 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, преко електронског фискалног уређаја, на фискалном рачуну исказује позив на број другог фискалног рачуна, односно релевантног документа, у смислу члана 5. став 2. тачка 16) Закона, у случају издавања рачуна за промет на мало, у смислу члана 2. став 1. тачка 1) овог правилника, у оквиру кога је плаћање извршено путем аванса, у целости или делимично, када се исказује позив на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс, у смислу члана 2. став 1. тачка 2) овог правилника.

Према ст. 4. и 5. истог члана Правилника, прописано је да обвезник фискализације, у случају издавања рачуна за аванс који се односи на плаћање извршено у складу са чланом 6. став 1. тачка 5) овог правилника, у рачуну исказује поред података из члана 5. став 2. тачка 12) Закона и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације. Рачун из става 4. овог члана може се издати најкасније наредног радног дана од дана пријема 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. Закона. Обвезник фискализације може фискални рачун из става 1. овог члана доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

Имајући у виду да лица која обављају делатност из гране делатности 79.1 (Делатност путничких агенција и туроператора) нису ослобођена од обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја наведеном уредбом, лице које

продаје туристичка путовања у обавези је да промет на мало - продају туристичких путовања евидентира преко електронског фискалног уређаја, 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 наведених услуга.

Када је у питању моменат евидентирања преко електронског фискалног уређаја примљеног аванса за будући промет на мало, у случају када корисник услуге - туристичког путовања изврши плаћање за наведену услугу пре њеног промета (авансно плаћање), без обзира да ли је плаћање извршено једнократно или на рате (једна или више авансних уплата), обвезник фискализације дужан је да изда рачун за аванс Аванс Продаја, који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало, и то у тренутку када су средства пренета на рачун обвезника фискализације - туристичке агенције. У рачуну за аванс наводи се и један од следећих података, зависно од средства плаћања којим корисник услуга плаћа будући промет („готовина“ - ако се плаћање врши готовим новцем (новчаницама и кованим новцем); „инстант плаћање“ - ако се плаћање врши инстант трансфером одобрења на продајном месту; „платна картица“ - ако се плаћање врши платном картицом; „чек“ - ако се плаћање врши чеком; ”пренос на рачун” - ако се плаћање врши налогом за уплату или налогом за пренос и др.). Уколико се рачун за аванс издаје наредног радног дана од дана пријема авансне уплате, обвезник фискализације дужан је да поред датума издавања авансног рачуна исказе и датум када су средства пренета на рачун обвезника фискализације.

Када је у питању моменат евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја продаје туристичких путовања, мишљења смо да обвезник фискализације - туристичка агенција може да евидентира тај промет на дан када је корисник услуге добио од туристичке агенције документ о праву да крене на уговорено путовање сходно програму путовања, а најкасније на дан када је извршена (завршена) туристичка услуга према програму

путовања, издавањем (коначног) фискалног рачуна Промет Продаја. Обвезник фискализације, приликом издавања коначног фискалног рачуна Промет Продаја, у фискалном рачуну исказује позив на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс уколико је плаћање туристичке услуге извршено у целости или делимично пре евидентирања промета на мало - продаје туристичког путовања.

Обвезник фискализације издаје фискални рачун кориснику услуга у штампаној форми, која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, обвезник фискализације може фискални рачун да достави кориснику услуге и електронским путем, искључиво уз сагласност корисника услуге.

Поред тога напомињемо, обвезник фискализације, који је истовремено и обвезник ПДВ 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 53/20, у даљем тексту: ЗПДВ), дужан је да за порески период у којем је настала пореска обавеза за ПДВ по основу продаје туристичког путовања и, с тим у вези, обавеза евидентирања преко електронског фискалног уређаја примљеног аванса, односно извршеног промета, обрачуна и плати ПДВ у складу са ЗПДВ.

9. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја приликом издавања у закуп непокретности у јавној својини физичким лицима које су дате на управљање и старање Управи за имовину Аутономне покрајине Војводине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-439/2022-04 од 13.5.2022. год.)

Чланом 2. став 1. тачка 9) Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗФ) дефинисано

је да су пословни простор и пословне просторије затворени или отворени простор, сваки самонаплатни уређај - аутомат, али и свако покретно место (возило, пловни објекат и сл.) које служи за обављање делатности (укључујући и део или више делова једног пословног простора и/или пословних просторија), као и простор који обвезник фискализације, ради обављања делатности, користи само повремено или привремено.

Чланом 3. 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.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја („Службени гласник РС”, бр. 32/21, 117/21 и 51/22, у даљем тексту: Уредба) наведене су делатности које

су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеној Уредби, делатност издавања непокретности у закуп није ослобођена обавезе евидентирања тако оствареног промета преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, када је у питању промет на мало остварен пружањем услуге издавања непокретности у јавној својини од стране, у конкретном случају Управе за имовину Аутономне покрајине Војводине, физичким лицима - закупцима, Управа је дужна да тако остварен промет на мало евидентира преко електронског фискалног уређаја.

Напомињено, када се издавање непокретности у јавној својини од стране Управе врши правним лицима, тако остварен промет Управа није у обавези да евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да се ради о промету између два правна лица.

10. Измиривање обавеза платним картицама и чековима у складу са одредбама Закона о фискализацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-03022/2022-04 од 28.4.2022. год.)

Према одредби члана 3. став 1. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21, у даљем тексту: Закон), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало.

Прометом на мало из става 1. овог члана сматра се сваки извршен промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и сваки промет добара и услуга у малопродајним објектима, независно од тога да ли је корисник физичко лице, правно лице или

предузетник, укључујући и промет извршен путем самонаплатних уређаја - аутомата (члан 3. став 2. Закона).

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

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

- 1) промет;
- 2) аванс.

Према ставу 2. истог члана Правилника о врстама фискалних рачуна, рачуном за промет, у смислу става 1. тачка 1) овог члана, сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања оствареног промета добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало).

Рачуном за аванс, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се фискални рачун који се издаје ради евидентирања примљеног аванса за будући промет на мало (члан 2. став 3. Правилника о врстама фискалних рачуна).

Према ст. 4. и 5. члана 11. Правилника о врстама фискалних рачуна, обвезник фискализације, у случају издавања рачуна за аванс који се односи на плаћање извршено у складу са чланом 6. став 1. тачка 5) овог правилника, у рачуну исказује поред података из члана 5. став 2. тачка 12) Закона и датум када су средства пренета на

рачун обвезника фискализације. Рачун из става 4. овог члана може се издати најкасније наредног радног дана од дана пријема авансне уплате.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника о врстама фискалних рачуна, у случају промета на мало за који се прима аванс, обвезник фискализације издаје фискални рачун којим се евидентира примљени аванс за будући промет на мало и фискални рачун којим се евидентира остварени промет на мало. С обзиром на то да се плаћањем, у складу са одредбом члана 2. став 1. тачка 10) Закона, сматра измиривање обавеза за извршени промет добара или услуга у тренутку издавања фискалног рачуна готовином, инстант трансфером одобрења, чеком, платном картицом, на други безготовински начин и сл., односно авансно измиривање обавеза за будући промет добара или услуга, када купац у потпуности, односно делом измирује своју обавезу према продавцу обвезнику фискализације пре извршеног промета на мало, продавац - обвезник фискализације дужан је да изда (фискални) рачун за аванс.

У вези са наведеним, у наставку су дата објашњења код измиривања обавеза платним картицама и чековима узимајући у обзир њихове специфичности, искључиво са аспекта примене прописа којима се уређује фискализација, а уз претпоставку да је поступање које се односи на плаћање чековима у складу са позитивним прописима.

1. Измиривање обавеза платним картицама

1.1. Употреба платне картице у циљу плаћању добара не доводи до обавезе издавања фискалног рачуна за аванс и фискалног рачуна за промет, ако обвезник фискализације на дан употребе платне картице није наплатио, односно нема право да наплати накнаду или део накнаде и ако на тај дан није извршио промет добара.

1.2. Ако се врши промет на мало - продаја добара, код које се обавеза измирује платном картицом, а обвезник фискализације је наплатио накнаду или део накнаде на дан када је извршио промет добара, односно после извршеног промета добара, обвезник фискализације издаје фискални рачун за промет добара на дан извршеног промета.

1.3. Ако се врши промет на мало - продаја добара, код које се обавеза измирује платном картицом, а обвезник фискализације је наплатио укупан износ накнаде дана који је ранији од дана промета добара, обвезник фискализације издаје фискални рачун за аванс на дан на који је наплатио накнаду и фискални рачун за промет добара на дан извршеног промета.

1.4. Ако се врши промет на мало - продаја добара, код које се обавеза измирује платном картицом, а обвезник фискализације је наплатио део накнаде дана који је ранији од дана промета добара и део накнаде дана који је каснији од датума промета добара, обвезник фискализације издаје фискални рачун за аванс на дан на који је наплатио део накнаде пре извршеног промета добара и фискални рачун за промет добара на дан извршеног промета.

Напомињемо, ако је обвезник фискализације више пута наплатио део накнаде пре извршеног промета, дужан је да по основу сваке наплате изда рачун за аванс.

2. Измиривање обавеза чековима

2.1. Пријем чекова не доводи до обавезе издавања фискалног рачуна за аванс, односно фискалног рачуна за промет, ако су договорени датуми издавања чекова каснији од датума када је обвезник фискализације примио чекове.

2.2. Ако се врши промет на мало - продаја добара, за који се обавеза измирује чековима код којих је као договорени датум издавања наведен датум промета добара, односно датуми који су каснији од датума промета добара у случају тзв. продаје на рате,

обвезник фискализације издаје фискални рачун за промет добара на дан извршеног промета.

2.3. Ако се врши промет на мало - продаја добара, за који се обавеза измирује чековима код којих су као договорени датуми издавања чекова наведени датуми ранији од датума промета добара и датуми каснији од датума промета добара, обвезник фискализације издаје фискални рачун за аванс по основу сваког чека код којег је као договорени датум издавања наведен датум ранији од датума промета и фискални рачун за промет добара на дан извршеног промета.

Пример:

Обвезник фискализације продаје комоду на шест месечних рата. Купац је дана 18. априла 2022. године предао шест чекова продавцу. За чекове су договорени следећи датуми издавања - 29. април, 29. мај, 29. јун, 29. јул, 29. август и 29. септембар 2022. године. Испорука комодe биће извршена 3. јуна 2022. године. Обвезник фискализације има обавезу да купцу изда фискални рачун за аванс дана 29. априла 2022. године, фискални рачун за аванс дана 29. маја 2022. године и фискални рачун за промет дана 3. јуна 2022. године.

Поред тога, имајући у виду да је одредбама члана 13. ст. 1. и 2. Правилника о врстама фискалних рачуна прописано да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у штампаној форми, која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. Закона, а да алтернативно, обвезник фискализације може фискални рачун доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге, обвезник фискализације приликом употребе платне картице од стране купца, односно пријема чекова купца, за промет који ће накнадно бити извршен, може од купца добара затражити сагласност

за достављање фискалних рачуна електронским путем на одређену адресу за пријем електронске поште.

Када је реч о вашем питању које се односи на исказивање података о артиклима за које је извршено авансно плаћање у фискалном рачуну за аванс, указујемо да обвезник фискализације не мора у том фискалном рачуну да прикаже детаљну спецификацију артикала за које је извршено авансно плаћање, већ може да унесе број предрачуна или уговора на основу којег је купац извршио авансну уплату.

11. Обавеза и начин евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када „Србија Воз“ врши услугу наплате превоза у железничком путничком саобраћају путницима - физичким лицима за превоз

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00376/2022-04 од 26.4.2022. год.)

Чланом 3. ст. 1. и 2. Закона о фискализацији („Службени гласник РС”, бр. 153/20 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.

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.

У Уредби 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, у даљем тексту Уредба) наведене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, у конкретном случају када „Србија Воз“ а.д. врши услугу наплате превоза у железничком путником саобраћају путницима - физичким лицима за превоз у домаћем и међународном саобраћају, независно од тога да ли се продаја карата врши у своје име или у име и за рачун другог превозника, овакав промет „Србија Воз“ а.д. дужан је да евидентира преко електронског фискалног уређаја.

Напомињемо, када страна железничка предузећа врше наплату возне цене у својој продајној мрежи у корист „Србија Воз“ а.д. за путнике који транзитирају или путују у нашу земљу, а такође „Србија Воз“ а.д. приходује од продаје карата као чланица одређених међународних тарифских понуда без обзира да ли путник путује на територији Србије или не, не постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, независно од чињенице што „Србија Воз“ а.д. приходује од продаје карата као чланица одређених међународних тарифских понуда.

Како је према Закону о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 104/09) и Уредби о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10) рад железничких станица сврстан у делатност 49.10 (Железнички превоз путника, даљински и регионални) у коју, између осталих, спадају и активности

у вези са превозом путника коришћењем возних средстава између два града на дужим раздаљинама, која није ослобођена од обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, сагласно ЗФ, у обавези сте да се најкасније до 30. априла 2022. године усагласите са одредбама истог, као и пратећим подзаконским актима, односно да од 1. маја 2022. године отпочнете евидентирање промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. У којој календарској години је потребно извршити књижење прихода од продаје удела код привредног друштва А када је у складу са уговореном динамиком плаћања купопродајне цене, 30% од купопродајне цене исплаћено у децембру 2021. године, а остатак купопродајне цене од 70% у јануару 2022. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00336/2022-16 од 05.5.2022. год.)

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

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

- „Привредно друштво А је било власник 100% удела у привредном друштву Б. У децембру 2021. године закључен је

Уговор о преносу (купопродаји) удела, између привредног друштва А и привредног друштва В (у даљем тексту: Уговор), којим је привредно друштво В стекло 100% капитала у привредном друштву Б.

- У складу са уговореном динамиком плаћања купопродајне цене, 30% од купопродајне цене је исплаћено у децембру 2021. године, а остатак купопродајне цене од 70% у јануару 2022. године. У Уговору је дефинисано да се тек након исплате целокупне купопродајне цене врши промена власника/оснивача и законског заступника у Агенцији за привредне регистре. Промена у АПР-у је извршена почетком фебруара месеца 2022. године, када је фактички привредно друштво В преузело контролу над привредним друштвом Б.

- Напомињемо да привредна друштва А и Б примењују Правилник за микро и друга правна лица. Сва три привредна друштва су резиденти Републике Србије.”

Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС”, број 89/20, у даљем тексту: Правилник) прописује се начин признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица, који не примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ), односно Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП).

Одредбама члана 2. став 1. Правилника прописано је да пословни субјекти признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима врше у складу са Законом, овим правилником и интерним актом о рачуноводственим политикама.

Одредбама члана 4. став 2. Правилника прописано је да се у складу са начелом настанка пословног догађаја, пословни догађај признаје када је настао и укључује се у финансијске извештаје у периоду на који се односи, независно од пријема или исплате новца у вези са тим пословним догађајем.

Чланом 44. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да у остале приходе улазе добици од продаје нематеријалних улагања и основних средстава, учешћа у капиталу, добици од продаје дугорочних хартија од вредности, добици од продаје материјала, вишкови, приходи од смањења обавеза, приходи од наплаћених отписаних потраживања, приходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика, осим ефеката по основу валутне клаузуле, приходи од укидања неискоришћених дугорочних резервисања.

Остали приходи признају се у вредности обрачунатих износа који су засновани на веродостојној документацији.

Имајући у виду наведено, мишљења смо да се остали приходи (што по својој природи представљају приходи од продаје удела у конкретном случају) признају у вредности обрачунатих износа који су засновани на веродостојној документацији. У конкретном случају, Уговор свакако представља веродостојни документ, те сматрамо да би приход од продаје удела требало евидентирати (књижити) у пословним књигама привредног друштва А у календарској 2021. години, тј. приликом састављања финансијских извештаја за 2021. годину.

Додатно указујемо да то што је динамика плаћања дефинисана Уговором на начин да се 30% од купопродајне цене исплаћује у децембру 2021. године, а остатак у јануару 2022. године, није од значаја, с обзиром да је у конкретном случају реч о примени рачуноводствене обрачунске основе, која је у Правилнику назначена (члан 4. став 2), и која упућује да се пословни догађај укључује у финансијски извештај у периоду на који се односи, независно од пријема или исплате новца у вези са тим догађајем.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У МАЈУ 2022. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају државних хартија од вредности на примарном тржишту	<i>Сл. гласник РС, бр. 59 од 20. маја 2022.</i>
ОДЛУКЕ	
Одлука о измени Одлуке о оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и царинских реферата	<i>Сл. гласник РС, бр. 59 од 20. маја 2022.</i>
Одлука о измени Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС, бр. 62 од 27. маја 2022.</i>
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама и допунама Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС, бр. 54 од 06. маја 2022.</i>

Правилник о изменама и 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. 57 од 12. маја 2022.</i>
Правилник о допуни Правилника о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС, бр. 59 од 20. маја 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