



Република Србија  
Министарство финансија

# БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И  
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ  
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 7-8  
јул-август 2022.  
година LXII  
ISSN 0354-3242

---

**БИЛТЕН**  
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА  
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 7-8  
јул-август 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](http://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](mailto: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 <a href="mailto:bilten@mfin.gov.rs">bilten@mfin.gov.rs</a>
---

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

---

---

**С А Д Р Ж А Ј**  
**Ј А В Н И П Р И Х О Д И**  
**ПОРЕЗИ**

1. Застарелост пореске обавезе..... 11
2. Порески третман промета консултантских услуга које се финансирају средствима донације KfW у складу са Споразумом о бесповратним средствима закљученим између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије (корисник бесповратних средстава) коју представља Канцеларија за управљање јавним улагањима, у оквиру Пратећих мера за пројекат Енергетска ефикасност у објектима јавне намене, фаза II ..... 16
3. Порески третман трансакције у случају када су власници удела у друштву са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: Друштво) - два физичка лица - лице А (син) са 85% удела и лице Б (мајка/супруга) са 15% удела у основном капиталу друштва, поклонила лицу Ц (отац лица А и супруг лица Б), сваки појединачно, део свог удела у основном капиталу Друштва чиме је и лице Ц стекло свој удео у Друштву, при чему је вредност његовог удела у основном капиталу 400 милиона динара, а након тога Друштво из средстава резерви, у висини од 400 милиона динара, врши у целости откуп удела од лица Ц чиме Друштво стиче сопствени удео, док истовремено физичко лице Ц дугује Друштву новчани износ у висини од 400 милиона динара, који дуг је настао по основу куповине одређеног привредног друштва које је било у власништву Друштва (Друштво не би исплатило лицу Ц наведени новчани износ од 400 милиона динара по основу откупа његовог удела с обзиром да лице Ц у истом износу има
-

---

обавезу према Друштву већ би се урадило међусобно затварање  
обавеза) .....22

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза слике „Благовештенски сабор у Сремским Карловцима 1861”, аутора Влаха Буковца, која је украдена и изнета из Републике Србије, а која се по одлуци јавног тужилаштва у Цириху враћа Музеју Војводине.....31

2. Порески третман новчаних средстава која Удружење грађана „Банка хране“ Београд добија од привредног друштва „Delhaize Serbia” када из добијених новчаних средстава набавља у Републици Србији добро - комби са хладњачом.....32

3. Да ли се сматра прометом из области грађевинарства израда рударских просторија (транспортни ходници, ветрени ходници, водосабирници и др.) у руднику за подземну експлоатацију? .....34

4. Пословно име привредног друштва у рачуну обвезника ПДВ - издаваоца рачуна односно привредног друштва којем је рачун издат.....37

5. Обавеза обрачунавања ПДВ обвезника ПДВ - друштва А у случају када обвезник ПДВ - друштво А изврши промет добара и свом купцу одобри накнадни попуст у цени због количине добара продатих купцу у претходном периоду, при чему у пореском периоду у којем је одобрен тај попуст и испуњени услови за смањење обрачунатог ПДВ по основу смањења основице, обвезник ПДВ - друштво А изврши истом купцу промет добара

---

---

у вредности нижој од вредности одобреног попуста, с тим да ће новчана средства у висини те разлике купац искористити за плаћање будућих обавеза обвезнику ПДВ - друштву А ..... 40

6. Одређивање основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности тих добара..... 43

7. Ко је порески дужник за промет када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет услуга изнајмљивања кранова и друге опреме за изградњу са руковаоцем, као и промет услуга изнајмљивања понтона са потискивачем, са руковаоцем (посадом)? ..... 45

8. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши постављање термоизолације на цевоводу који чини саставни део технолошке опреме (амонијачни расхладни и топлотни системи) која се користи у производном процесу замрзавања или пастеризације производа у оквиру зграде за индустријску производњу?..... 48

9. Споредни промет добара, односно услуга уз промет добара и услуга из области грађевинарства ..... 52

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман имовине која је, након окончања принудне ликвидације резидентног обвезника, расподељена нерезидентном правном лицу - оснивачу и једином члану резидентног правног лица ..... 57

---

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Које пореске обавезе има физичко лице које поклони  $\frac{1}{2}$  идеалног дела стана свом пријатељу? .....59
  2. Да ли општина која прибавља непокретност у јавну својину од физичких лица, уз накнаду, а за потребе одржавања путева и слично, може да плати порез на пренос апсолутних права ако је ту обавезу преузела уговором о куповини непокретности? ... 60
  3. Како се утврђује тржишна вредност веб сајта на чији пренос без накнаде се утврђује порез на наслеђе и поклон у случају када је матично правно лице пренело веб сајт зависном друштву без накнаде? ..... 62
  4. Стопа амортизације по којој се умањује вредност непокретности физичког лица (као обвезника пореза на имовину који не води пословне књиге) која чини основицу пореза на имовину..... 64
  5. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон на бесповратна средства (грантове) која се додељују основним школама које су изабране за учешће у пројекту „Премошћавање дигиталног јаза у Србији за најугроженију децу” који спроводи Удружење Центар за образовне политике на основу уговора бр. BGD/PGM/DKJUEB/DS/2020-272 који је тај центар закључио са УНИЦЕФ-ом, при чему се наведени пројекат реализује у оквиру шире иницијативе Министарства просвете, науке и технолошког развоја Републике Србије, Делегације Европске уније у Србији и УНИЦЕФ-а и има за циљ да спречи дигитални јаз и подржи квалитет образовања за ученике из осетљивијих група у Србији у контексту КОВИД-19 пандемије (Уговор између УНИЦЕФ-а и Делегације Европске уније у Србији бр. 2020/418-551)?..... 66
-

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Капитални добитак по основу продаје непокретности и, с тим у вези, рачунање периода од десет година у којем је лице имало непокретност у свом власништву ..... 71
2. Порески третман прихода који од страног правног лица оствари физичко лице - држављанин и порески резидент Републике Србије по основу свог рада на територији Републике Србије, сагласно уговору о раду који је закључио са тим страним правним лицем као послодавцем (нерезидентно правно лице које нема регистрован ни огранак, ни представништво, као ни повезано правно лице у Републици Србији) према прописима стране државе где се налази седиште тог правног лица ..... 72
3. Порески третман уплате одређеног новчаног износа који Удружење драмских уметника Србије исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованом акцијом хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком других фондација, која се исплаћује по основу социјалне и хуманитарне помоћи члановима породица страдалих рудара у руднику „Соко“ ..... 77

## ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се плаћа порез на регистровано оружје - малокалибарски пиштољ марке Берета калибра 22-5,6мм? ..... 79
-



---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Доказивање у поступку пореске контроле .....81
2. Садржина уверења о измиреним пореским обавезама ради брисања лица из прописаног регистра .....83

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Примена члана 11. став (3) тачка 3. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом .....87

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када привредни субјект пружа услуге у оквиру делатности 56.21 (Кетеринг) искључиво правним лицима - школама са којима има закључене уговоре о снабдевању .....89
  2. Издавање авансног фискалног рачуна, као и фискалног рачуна за промет добара која обвезник фискализације продаје путем интернета физичким лицима из иностранства, при чему се добра шаљу или отпрамају у иностранство .....91
  3. Систем наплате накнаде за услуге смештаја и исхране студената у циљу адекватне примене Закона о фискализацији .....93
  4. Обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја:
-

- 
- а) када је у питању продаја месечних карата правном лицу за превоз запослених аутобусом у међумесном саобраћају (међумесни превоз); ..... 95
- б) када је у питању продаја карата за превоз у превозном средству (аутобусу) на релацији у земљи и иностранству. .... 95
- в) Да ли обвезник фискализације који се бави продајом добара и услуга на пијачним тезгама и сличним објектима, а који је добио финансијска средства од државе за електронски фискални уређај, има обавезу да врати добијена средства? ..... 95
5. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када купац у свом малопродајном објекту пружа маркетиншке услуге дистрибутеру у сврху рекламирања његове робе у малопродајним објектима купца (нпр. позиционирање робе и асортимана)? ..... 100
6. Да ли су Адвокатска комора Србије и адвокатске коморе у њеном саставу обвезници фискализације? ..... 102

## **ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ**

### **РАЧУНОВОДСТВО**

1. Рачуноводствени третман појединих ставки у статусној промени припајања неколико зависних правних лица у матично правно лице ..... 105
2. Рачуноводствени третман субвенција које привредно друштво „Аеродроми Србије” д.о.о. Ниш прима из буџета Републике
-

---

Србије сагласно Програму о распореду и коришћењу средстава  
субвенција..... 115

**ПОДСЕТНИК**

Финансијски прописи донети у јулу и августу 2022. године..... 121

---

---

## Ј А В Н И П Р И Х О Д И

### ПОРЕЗИ

#### 1. Застарелост пореске обавезе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00103/2022-04 од 08.8.2022. год.)

*Са становишта Закона о порезима на имовину*

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају:

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

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

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

Према томе, порез на имовину плаћа се на кућу за становање, независно од тога да ли је озакоњена (легализована) или је изграђена у складу са издатом грађевинском дозволом.

Кад на кући за становање у својини физичког лица није у корист другог лица конституисано право закупа из члана 2. став 1. тач. 2) Закона, порез на имовину плаћа се на право својине, а обвезник пореза је имаоц тог права.

Такође, ако је конкретна кућа изграђена на земљишту површине преко десет ари на коме физичко лице - власник куће има право својине или право коришћења грађевинског земљишта (у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта), то лице обвезник је пореза на имовину и на земљиште.

*Са становишта Закона о пореском поступку и пореској администрацији*

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

Одредбама члана 2. ЗПППА прописано је да се тај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

ЗПППА се примењује и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Одредбама члана 2а ЗПППА прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

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

прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 6) ЗПППА прописано је да порески обвезник, у складу са ЗПППА, има право, између осталог, да оствари увид у податке о утврђивању и наплати пореза који се о њему воде код Пореске управе и захтева измену непотпуних или нетачних података.

Одредбама члана 75. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према одредби члана 114. ЗПППА право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од

године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

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

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

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

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

Застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

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



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

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, надлежни порески орган може утврдити порез на имовину за који није наступила застарелост сходно одредбама ЗПППА.

Указујемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају проверава и утврђује чињенично стање у погледу застарелости пореске обавезе, те да ли је било прекида, односно застоја застарелости и да ли је, у вези са тим, дошло до застарелости пореске обавезе (главног пореског дуга и камате обрачунате на главни порески дуг).

У погледу питања да ли порески обвезник може од надлежне филијале Пореске управе да добије документ који садржи структуру дуга, односно приказ доспелих пореских обавеза са обрачуном каматом, указујемо да сходно одредбама члана 24. став ЗПППА, порески обвезник има право да оствари увид у податке о утврђивању и наплати пореза који се о њему воде код надлежног пореског органа и захтева измену непотпуних или нетачних података.

**2. Порески третман промета консултантских услуга које се финансирају средствима донације KfW у складу са Споразумом о бесповратним средствима закљученим између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије (корисник бесповратних средстава) коју представља Канцеларија за**

**управљање јавним улагањима, у оквиру Пратећих мера за пројекат Енергетска ефикасност у објектима јавне намене, фаза II**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-273/2022-04 од 26.7.2022. год.)

1. Пре свега, у циљу отклањања евентуалних недоумица у вези са применом релевантних прописа, указујемо да се на реализацију Споразума о бесповратним средствима закљученим између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије (корисник бесповратних средстава) коју представља Канцеларија за управљање јавним улагањима, у оквиру Пратећих мера за пројекат Енергетска ефикасност у објектима јавне намене, фаза II, не примењује Закон о потврђивању Споразума о зајму између KfW, Франкфурт на Мајни („KfW“) и Републике Србије („Зајмопримац“) коју представља министар финансија за пројекат „Енергетска ефикасност у објектима јавне намене, фаза II“ („Службени гласник РС - Међународни уговори“, бр. 6/20).

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

вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22).

Међутим, на промет консултантских услуга који се финансира средствима донације KfW у складу са Споразумом о бесповратним средствима закљученим између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије (корисник бесповратних средстава) коју представља Канцеларија за управљање јавним улагањима, у оквиру Пратећих мера за пројекат Енергетска ефикасност у објектима јавне намене, фаза II (у даљем тексту: Споразум), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, имајући у виду да наведени споразум не садржи основ за пореско ослобођење. Наиме, у члану 1. тачка 1.4 Споразума прописано је: „Порези и друге јавне дажбине које сноси Корисник, као и царинске дажбине, не могу се финансирати из бесповратних средстава”, а чланом 4. Споразума да: „Корисник сноси све порезе и друге јавне дажбине настале ван Савезне Републике Немачке у вези са закључивањем и извршењем овог Споразума, као и све трошкове преноса и конверзије који настану у вези са исплатом финансијских бесповратних средстава.” Пореско ослобођење за промет консултантских услуга не може се остварити ни на основу Уговора за консултантске услуге између Канцеларије за управљање јавним улагањима и GORA Infra GmbH, Немачка (консултант) јер се наведени уговор не сматра уговором из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона.

Према томе, ако је консултант страном лице (лице које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште) које није обвезник ПДВ у Републици Србији, прималац консултантских услуга - Канцеларија за управљање јавним улагањима је порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона (лице које је дужно да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом), што значи да консултанту не треба исплаћивати новчана средства у којима је садржан ПДВ за који је порески дужник прималац. Ако је консултант обвезник ПДВ, тада је за промет консултантских услуга

то лице порески дужник, што значи да у рачуну за промет тих услуга треба да буде исказан и ПДВ. Када је реч о обавези по основу ПДВ потенцијалних добављача консултанта, потребно је сагледати сваки појединачни пословни однос у смислу одређивања предмета уговора и с тим у вези његовог пореског третмана.

3. Према члану 40. став 1. тачка 5) 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: ЗПДПЛ), 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 услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

Код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода (члан 40а став 1. ЗПДПЛ).

Имајући у виду наведено, у вези са пореским третманом прихода који сагласно предметном уговору за консултантске услуге оствари Консултант (нерезидентно правно лице), напомињемо да се приход Консултанта опорезује у складу са ЗПДПЛ, осим када је међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања, закљученим између Републике Србије и државе резидентства Консултанта, друкчије уређено.

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

Према одредбама члана 1. ст. 2. и 3. ЗППДГ, опорезивање дохотка грађана уређује се искључиво овим законом, а пореска ослобођења и олакшице могу се уводити само овим законом.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода сагласно одредбама члана 3. ЗПДГ, било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин.

Одредбом члана 4. ЗПДГ прописано је да се на поједине врсте прихода из члана 3. овог закона, порез на доходак грађана плаћа:

- 1) по одбитку од сваког појединачног прихода;
- 2) на основу решења надлежног пореског органа;
- 3) самоопорезивањем.

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије (у даљем тексту: резидент), за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави (члан 7. став 1. ЗПДГ).

Одредбом члана 8. став 1. ЗПДГ прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана и физичко лице које није резидент (у даљем тексту: нерезидент) за доходак остварен на територији Републике Србије.

Дохотком, у смислу става 1. члана 8. ЗПДГ, нарочито се сматра доходак који физичко лице оствари по основу рада који обавља на територији Републике Србије (члан 8. став 2. тачка 1) ЗПДГ).

Према члану 101. ЗПДГ, порез по одбитку из члана 99. овог закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени

приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 100а став 2. Закона, обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода.

Сходно наведеним одредбама ЗПДГ, приход који је предмет опорезивања сагласно ЗПДГ, који остваре физичка лица - резиденти и нерезиденти, подлеже опорезивању порезом на доходак грађана у Републици Србији сагласно ЗПДГ. Пореска ослобођења и олакшице могу се уводити само ЗПДГ, па с тим у вези указујемо да нису прописана пореска ослобођења и олакшице по основу прихода које остваре физичка лица за свој рад на пословима у оквиру реализације међудржавних пројеката/споразума о сарадњи у различитим областима, који се финансирају из средстава донација или зајмова које обезбеђује страна држава уговорница или њен овлашћени орган или организација.

По основу прихода од рада које остваре физичка лица, обрачунавају се и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање према Закону 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).

Поред тога, када су за то испуњени услови прописани одговарајућим међународним споразумима, утврђивање да ли у сваком конкретном случају постоји обавеза плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање

по основу прихода од рада које остваре физичка лица, врши се у складу са уговорима о избегавању двоструког опорезивања и у складу са уговорима о социјалном осигурању, односно социјалној сигурности.

**3. Порески третман трансакције у случају када су власници удела у друштву са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: Друштво) - два физичка лица - лице А (син) са 85% удела и лице Б (мајка/супруга) са 15% удела у основном капиталу друштва, поклонила лицу Ц (отац лица А и супруг лица Б), сваки појединачно, део свог удела у основном капиталу Друштва чиме је и лице Ц стекло свој удео у Друштву, при чему је вредност његовог удела у основном капиталу 400 милиона динара, а након тога Друштво из средстава резерви, у висини од 400 милиона динара, врши у целости откуп удела од лица Ц чиме Друштво стиче сопствени удео, док истовремено физичко лице Ц дугује Друштву новчани износ у висини од 400 милиона динара, који дуг је настао по основу куповине одређеног привредног друштва које је било у власништву Друштва (Друштво не би исплатило лицу Ц наведени новчани износ од 400 милиона динара по основу откупа његовог удела с обзиром да лице Ц у истом износу има обавезу према Друштву већ би се урадило међусобно затварање обавеза)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1303/2021-04 од 11.7.2022. год.)*

Према наводима у захтеву, власници удела у друштву са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: Друштво) су два физичка лица - лице А (син) са 85% удела и лице Б (мајка/супруга) са 15% удела у основном капиталу друштва. Даље се истиче да је Друштво пре пет година повећало основни капитал

претварањем нераспоређене добити у основни капитал, у износу од 800 милиона динара што је и уписано у регистру код Агенције за привредне регистре (АПР), при чему није дошло до промене власничке структуре. Такође, истиче се да физичко лице Ц (отац лица А и супруг лица Б) дугује Друштву новчани износ у висини од 400 милиона динара, који дуг је настао по основу куповине одређеног привредног друштва које је било у власништву Друштва. Према даљим наводима, лица А и Б поклонила су лицу Ц, сваки појединачно, део свог удела у основном капиталу Друштва чиме је и лице Ц стекло свој удео у Друштву, при чему је вредност његовог удела у основном капиталу 400 милиона динара (лице А је поклонило део свог удела у основном капиталу у висини 340 милиона динара, док је лице Б поклонило у висини 60 милиона динара). Оваква промена у власничкој структури је уписана у регистру који води АПР. Након тога, Друштво из средстава резерви, у висини од 400 милиона динара, врши у целости откуп удела од лица Ц чиме Друштво стиче сопствени удео, а откуп се врши по цени (од 400 милиона динара) која је једнака вредности удела лица Ц у основном капиталу Друштва (који удео је лице Ц стекло поклоном од лица А и Б). Како се даље наводи, резерве друштва су искоришћене за поништење откупљених сопствених удела. Истиче се да Друштво не би исплатило лицу Ц наведени новчани износ од 400 милиона динара по основу откупа његовог удела с обзиром да лице Ц у истом износу има обавезу према Друштву, већ би се урадило међусобно затварање обавеза.

#### *1. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана*

Сагласно одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 - УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20,



44/21 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДГ), физичка лица која остварују доходак плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети законом.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода сагласно одредбама члана 3. ЗПДГ, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

Према одредби члана 72. став 1. тачка 3) ЗПДГ, капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. ЗПДГ).

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

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

Одредбом члана 72а став 1. тачка 2) ЗПДГ прописано је да се капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности када се пренос врши између брачних другова и крвних сродника у правој линији.

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. ЗПДГ).

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, набавном ценом се сматра цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, с тим да се набавна цена

увећава годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. ст. 1. и 15. ЗПДГ).

Према одредби члана 75. став 1. ЗПДГ, ако је право, удео или хартију од вредности обвезник стекао поклоном или наслеђем, набавном ценом из члана 74. став 1. овог закона сматра се цена по којој је поклонодавац, односно оставилац стекао то право, удео или хартију од вредности, а ако не може да се утврди та цена, онда њихова тржишна вредност у моменту стицања тог права, удела или хартије од вредности од стране поклонодавца, односно оставиоца, утврђена од стране надлежног пореског органа.

Изузетно од става 1. овог члана, ако је обвезник право, удео или хартију од вредности стекао од поклонодавца, односно оставиоца који је то право, удео или хартију од вредности стекао пре 24. јануара 1994. године, набавну цену утврдиће надлежни порески орган према тржишној вредности тог права, удела или хартије од вредности на дан 24. јануара 1994. године (члан 75. став 2. ЗПДГ).

Набавна цена права, удела или хартије од вредности које је обвезник стекао сагласно ст. 1. до 3. овог члана, увећава се у складу са чланом 74. ст. 15. до 17. овог закона (члан 75. став 4. ЗПДГ).

Према одредби члана 76. ЗПДГ, опорезиви приход на који се плаћа порез на капитални добитак чини капитални добитак утврђен на начин из чл. 72. до 75. овог закона.

Стопа пореза на капитални добитак износи 15% (члан 77. ЗПДГ).

Одредбом члана 157. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21) прописано је да се сопственим уделом друштва у смислу овог закона сматра удео или део удела који друштво стекне од свог члана.

Према члану 157. став 2. Закона о привредним друштвима, друштво може стицати сопствене уделе на основу одлуке скупштине:

- 1) бестеретним правним послом;
- 2) по основу искључења члана друштва;
- 3) брисана („Службени гласник РС”, број 44/18);
- 4) откупом удела или дела удела од члана друштва;
- 5) принудним откупом удела преминулог члана, ако је то право друштва предвиђено оснивачким актом;
- 6) по основу статусне промене, у складу са овим законом.

Исплату накнаде по основу стицања сопственог удела у случају из става 2. тачка 4) овог члана друштво може вршити само из резерви које се могу користити за те намене (члан 157. став 4. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 188. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да члан друштва може иступити из друштва из оправданих разлога.

Оснивачким актом могу се предвидети и други оправдани разлози за иступање члана друштва, као и прописати поступак иступања и начин одређивања накнаде члану друштва који иступа (члан 188. став 3. Закона о привредним друштвима).

Према одредби члана 336. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 - УС и 57/89, „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 - др. пропис, 23/99 - исправка, 35/99 - др. пропис и 44/99 - др. пропис, „Службени гласник РС“, бр. 18/20), дужник може пребити потраживање које има према повериоцу са оним што овај потражује од њега, ако оба потраживања гласе на новац или друге заменљиве ствари истог рода и исте каквоће и ако су оба доспела.

Сагласно наведеном, капитални добитак, односно губитак представља разлику између продајне и набавне цене удела,

остварену преносом (продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду) удела у капиталу правних лица.

Имајући у виду да се за сврху опорезивања порезом на капиталне добитке под преносом сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду, то значи да се пренос удела без накнаде, који изврши физичко лице власник предметног удела у привредном друштву, другом физичком лицу, не сматра преносом у смислу члана 72. став 2. ЗПДГ, с обзиром да физичко лице, преносилац удела, по том основу уопште не остварује приход (новчану или неновчану накнаду) који би се могао опорезовати порезом на капиталне добитке. С тим у вези, пренос удела у привредном друштву који се врши без накнаде, у конкретном случају поклањањем дела удела брачном другу (поклонодавац је супруга - лице Б, а поклонопримац је супруг - лице Ц), односно родитељу (поклонодавац је син - лице А, а поклонопримац је отац - лице Ц), не сматра се преносом у смислу члана 72. став 2. ЗПДГ по основу кога се остварује приход који би се опорезовао порезом на капиталне добитке.

Када физичко лице члан привредног друштва врши пренос уз накнаду свог удела у привредном друштву том привредном друштву, чиме оно стиче сопствени удео у складу са Законом о привредним друштвима, такав пренос сматра се преносом у смислу члана 72. став 2. ЗПДГ. С тим у вези, имајући у виду наводе у конкретном случају, сматрамо да се пренос удела који физичко лице има у привредном друштву врши уз накнаду у случају пребијања њихових међусобних потраживања и то потраживања које Друштво има према члану - лицу Ц (Друштво потражује износ од 400 милиона динара од лица Ц по основу његове куповине одређеног привредног друштва које је било у власништву Друштва) са потраживањем које члан - лице Ц има према Друштву (лице Ц потражује износ од 400 милиона динара од Друштва по основу преноса његовог удела који

је имао у Друштву, а којим преносом је Друштво стекло сопствени удео).

Како је обвезник пореза на капитални добитак свако физичко лице које је извршило пренос удела у привредном друштву, то је лице Ц, које је поклоном стекло удео у Друштву па касније Друштву пренело удео уз накнаду на описани начин (пребијањем међусобних потраживања), обвезник пореза на капитални добитак.

За сврху одређивања капиталног добитка основицу пореза чини разлика између продајне цене (износ у висини ког је Друштво извршило откуп удела од члана друштва лица Ц, односно уговорена, односно тржишна цена сагласно члану 73. ЗПДГ) и набавне цене по којој је поклонодавац стекао удео (набавна цена по којој је сваки од поклонодаваца - лице А и лице Б стекло процентуални део удела који део је поклонило лицу Ц чиме је оно стекло удео и постало један од чланова Друштва), а ако не може да се утврди та цена, онда њихова тржишна вредност у моменту стицања тог удела од стране поклонодавца утврђена од стране надлежног пореског органа, сагласно чл. 74. и 75. ЗПДГ.

## *2. Са становишта Закона о порезу на добит правних лица*

Према одредби члана 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПДПЈ), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја), удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује

измирење обавезе Републике Србије по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Према томе, када обвезник, куповином, тј. откупом удела од свог члана, стиче сопствени удео, у том случају се не остварује капитални добитак, па се, с тим у вези, не примењује наведена одредба ЗПДПЛ.

### *3. Са становишта Закона о порезима на имовину*

Према одредби члана 14. став 6. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: ЗПИ), од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Одредбом члана 23. ЗПИ прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду: права својине на непокретности; права интелектуалне својине; права својине на употребљаваном пловилу, односно права својине на употребљаваном ваздухоплову са сопственим погоном - осим државног; права својине на употребљаваном моторном возилу - осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини; права коришћења грађевинског земљишта; код давања грађевинског земљишта у јавној својини у закуп, у складу са законом који уређује планирање и изградњу, односно водног земљишта у јавној својини у закуп, у складу са законом којим се уређују воде, на период дужи од једне године или на неодређено време, ради изградње објекта.

Дакле, пренос удела у правном лицу није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, ни порезом на пренос апсолутних права.

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

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Порески третман увоза слике „Благовештенски сабор у Сремским Карловцима 1861”, аутора Влаха Буковца, која је украдена и изнета из Републике Србије, а која се по одлуци јавног тужилаштва у Цириху враћа Музеју Војводине**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-718/2022-04 од 12.8.2022. 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 увоз слике „Благовештенски сабор у Сремским Карловцима 1861” аутора Влаха Буковца, која је украдена и изнета из Републике Србије, а која се по одлуци јавног тужилаштва у Цириху враћа Музеју Војводине, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%, с обзиром да за увоз овог добра Законом није прописано пореско ослобођење.

\*\*\*

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.

Сагласно одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

У складу са одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:



1) чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16г) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

1г) по основу замене и поправке у гарантном року;

1д) чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, и то: електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за посебне намене, на основу одлуке Владе;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;

7) за која је у складу са чланом 245. и чланом 246. став 1. тачка б) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

## **2. Порески третман новчаних средстава која Удружење грађана „Банка хране“ Београд добија од привредног**

**друштва „Delhaize Serbia” када из добијених новчаних средстава набавља у Републици Србији добро - комби са хладњачом**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-121/2022-04 од 08.8.2022. год.)

Примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу (промет добара или услуга) даваоцу новчаних средстава или другом лицу, не сматра се предметом опорезивања ПДВ. Према томе, на новчана средства која Удружење грађана „Банка хране“ Београд добија од привредног друштва „Delhaize Serbia”, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да ова новчана средства не представљају накнаду за промет добара и услуга. Међутим, када из добијених новчаних средстава Удружење грађана „Банка хране“ Београд набавља у Републици Србији добро - комби са хладњачом од обвезника ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа 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: Закон), с обзиром на то да у овом случају не постоји основ за остваривање пореског ослобођења.

\*\*\*

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.

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

**3. Да ли се сматра прометом из области грађевинарства израда рударских просторија (транспортни ходници, ветрени ходници, водосабирници и др.) у руднику за подземну експлоатацију?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00556/2022-04 од 14.7.2022. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, израда рударских просторија (транспортни ходници, ветрени ходници, водосабирници и др.) у руднику за подземну експлоатацију, сматра се прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.99 - Остали непоменути специфични грађевински радови, које су наведене у члану 24. став 1. тачка 19) Правилника.

Према томе, обвезник - прималац добара и услуга из области грађевинарства дужан је да на укупан износ накнаде за извршени

промет, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ, обрачуна ПДВ у складу са Законом.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких прута 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 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (члан 24. став 2. 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. Пословно име привредног друштва у рачуну обвезника ПДВ - издаваоца рачуна односно привредног друштва којем је рачун издат**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-185/2022-04 од 05.7.2022. 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 претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова - да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним

у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

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

Према Закону о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21, у даљем тексту: ЗПД), привредно друштво послује и учествује у правном промету под пословним именом које је регистровало у складу са законом о регистрацији, при чему пословно име обавезно садржи назив, правну форму и место у коме је седиште друштва. Назив је дефинисан као карактеристични део пословног имена по коме се то друштво разликује од других друштава. Поред тога, друштво може у пословању, поред пословног имена, да користи и скраћено пословно име, под истим условима под којима користи пословно име. Скраћено пословно име обавезно садржи назив и правну форму и региструје се у складу са законом о регистрацији.

У складу са наведеним, рачун обвезника ПДВ - привредног друштва који, поред осталих прописаних података, садржи пословно име, скраћено пословно име или само назив тог привредног друштва, односно привредног друштва којем је рачун издат, сматра се рачуном на основу којег обвезник ПДВ - прималац може остварити право на одбитак претходног пореза, ако су испуњени остали услови наведени у Закону.

\*\*\*

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

Према 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).

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

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



- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу,
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

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

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

**5. Обавеза обрачунавања ПДВ обвезника ПДВ - друштва А у случају када обвезник ПДВ - друштво А изврши промет добара и свом купцу одобри накнадни попуст у цени због количине добара продатих купцу у претходном периоду, при чему у пореском периоду у којем је одобрен тај попуст и испуњени услови за смањење обрачунатог ПДВ по основу смањења основице, обвезник ПДВ - друштво А изврши истом купцу промет добара у вредности нижој од вредности**

**одобреног попушта, с тим да ће новчана средства у висини те разлике купац искористити за плаћање будућих обавеза обвезнику ПДВ - друштву А**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-60/2020-04 од 05.7.2022. год.)

Одредбама члана 16. тач. 1)-2а) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) уређује се настанак пореске обавезе за промет добара и услуга. С тим у вези, пореска обавеза (тј. обавеза да се обрачуна ПДВ) за промет добара и услуга настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;
- 3) издавања рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период.

У складу са наведеним, обвезник ПДВ који наплати аванс - накнаду или део накнаде пре извршеног промета добара или услуга дужан је да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. С тим у вези, када обвезник ПДВ - друштво А изврши промет добара и свом купцу одобри накнадни попуст у цени због количине добара продатих купцу у претходном периоду, при чему у пореском периоду у којем је одобрен тај попуст и испуњени услови за смањење обрачунатог ПДВ по основу смањења основице у складу са Законом и Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22) обвезник ПДВ - друштво А изврши истом купцу промет добара у вредности нижој од вредности одобреног попушта, с тим да ће новчана средства у висини те разлике купац

искористити за плаћање будућих обавеза обвезнику ПДВ - друштву А, обавеза обрачунавања ПДВ обвезника ПДВ - друштва А по основу тих новчаних средстава зависи од тога да ли се предметна новчана средства сматрају авансом или не. Наиме, када се на основу пословног односа успостављеног између обвезника ПДВ - друштва А и купца, примера ради, између ових лица закључен је уговор на основу којег обвезник ПДВ - друштво А продаје кондиторске производе купцу, може готово извесно закључити какве ће бити карактеристике будућег промета, мишљења смо да у том случају разлика између вредности попушта и вредности промета представља аванс по основу којег настаје обавеза обрачунавања ПДВ за обвезника ПДВ - друштво А. Међутим, ако је, примера ради, између обвезника ПДВ - друштва А и купца закључено више уговора на основу којих обвезник ПДВ - друштво А врши купцу промете који имају различит порески третман (нпр. уговор о закупу земљишта, уговор о продаји житарица и уговор о пружању услуга превоза), мишљења смо да се у том случају разлика између вредности попушта и вредности промета не може сматрати авансом, што значи да по том основу не настаје обавеза обрачунавања ПДВ за обвезника ПДВ - друштво А. Према томе, у сваком конкретном случају потребно је одредити да ли новчана средства у износу разлике између вредности оствареног попушта и вредности извршеног промета представљају аванс или не.

\*\*\*

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.

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

Пореска обавеза, у складу са чланом 16) Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

1) промет добара и услуга;

2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;

3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

#### **6. Одређивање основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности тих добара**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-321/2022-04 од 05.7.2022. 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), основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ - испоручилац добара, односно пружалац услуга прима или треба да прими за испоручена

добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ не урачунавају се попусти и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга, износи које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани, као и износи које обвезник потражује за издатке које је платио у име и за рачун примаоца добара или услуга, ако су ти износи посебно евидентирани.

Напомињемо, прописима којима се уређује ПДВ није предвиђен друкчији начин одређивања основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности тих добара.

\*\*\*

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

Према одредби става 3. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Одредбом члана 17. став 4. Закона прописано је да основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани;

3) износе које обвезник потражује за издатке које је платио у име и за рачун примаоца добара или услуга, ако су ти износи посебно евидентирани.

**7. Ко је порески дужник за промет када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет услуга изнајмљивања кранова и друге опреме за изградњу са руковаоцем, као и промет услуга изнајмљивања понтона са потискивачем, са руковаоцем (посадом)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-366/2022-04 од 04.7.2022. год.)*

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

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет услуга изнајмљивања кранова и друге опреме за изградњу са руковаоцем, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ - прималац услуга, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ.

Међутим, према нашем мишљењу, промет услуга изнајмљивања понтона са потискивачем, са руковаоцем (посадом), не сматра се прометом услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да је порески дужник за тај промет обвезник ПДВ - пружалац услуга.

\*\*\*

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

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

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

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

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

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши

опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

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

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких прута 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 (члан 24. став 2. 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).

**8. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши постављање термоизолације на цевоводу који чини саставни део технолошке опреме (амонијачни расхладни и топлотни системи) која се користи у производном процесу замрзавања или пастеризације производа у оквиру зграде за индустријску производњу?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-73/2022-04 од 04.7.2022. год.)

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

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

С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши постављање термоизолације на цевоводу који чини саставни део технолошке опреме (амонијачни расхладни и топлотни системи) која се користи у производном процесу замрзавања или пастеризације производа у оквиру зграде за индустријску производњу, под условом да је предметна опрема саставни део објекта (инкорпорисана је у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), мишљења смо да је реч о промету из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник прималац добара или услуга.

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

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

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 б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;

- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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 (члан 24. став 2. 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).

### **9. Споредни промет добара, односно услуга уз промет добара и услуга из области грађевинарства**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-553/2022-04 од 04.7.2022. год.)*

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

Када обвезник ПДВ, у оквиру реализације конкретног пројекта - извођење радова на реконструкцији и доградњи зграде, са испоруком опреме и материјала, у својству члана конзорцијума, испоставља наручиоцу - инвеститору ситуације (у којима се приказују изведени радови, утрошени материјал, уграђена опрема итд.), сматра се да је даном потписивања ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука. Такође, у случају када је закључен уговор по тзв. принципу „кључ у руке“, али, независно од тога, обвезник ПДВ испоставља инвеститору ситуације које потписује надзорни орган, сматра се да је даном

потписивања ситуације извршен промет, тј. делимична испорука. Приликом издавања рачуна по основу потписане ситуације (чија је вредност већа од 500.000 динара, без ПДВ) утврђује се да ли је реч о промету из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, на основу тога да ли се део уговореног посла исказан у ситуацији сврстава у активности наведене у Правилнику, уз примену правила о главном и споредном промету.

Поједине активности које се исказују у ситуацијама као посебне ставке и које саме за себе не представљају промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, али које се сматрају споредним прометом који се врши уз промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматрају се посебним прометима.

Примера ради:

- ако обвезник ПДВ врши постављање електричних инсталација за сигурносно осветљење са испоруком софтвера, програмирањем и пуштањем у рад сигурносног осветљења, реч је о промету из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона (испорука софтвера и др. у функцији су успостављања сигурносног осветљења и сматра се споредним прометом који се врши уз постављање електричних инсталација за сигурносно осветљење);

- ако обвезник ПДВ врши постављање инсталација за систем аутоматске детекције, дојаве и гашење пожара са испитивањем постављених инсталација, подешавањем опреме, конфигурацијом уређаја, пуштањем у рад, обуком корисника и предајом документације, укључујући и преузимање обавезе да се изврше редовни периодични прегледи система у току гарантног периода од две године, реч је о промету из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона (испитивање постављених инсталација, подешавање опреме, конфигурација уређаја, пуштање у рад, обука корисника и предаја документације, укључујући и преузимање обавезе која се односи на преглед система у гарантном периоду, су

у функцији успостављања система аутоматске детекције, дојаве и гашење пожара и сматрају се споредним прометом који се врши уз промет постављање инсталација за систем аутоматске детекције, дојаве и гашење пожара, уз напомену да се редовни периодични прегледи система у току гарантног периода од две године не могу сматрати споредним прометом, већ да се, ако се врше без накнаде, сматрају услугама пруженим у пословне сврхе обвезника ПДВ).

Поред тога, ако обвезник ПДВ у ситуацији исказе као посебне ставке трошкове које је имао да би извршио свој промет (нпр. обвезник ПДВ гради трафо станицу, а трошкови који се односе на изградњу, између осталих, су трошкови за услуге надзора, техничког прегледа и пломбирања мерног места које обвезнику ПДВ пружа друго лице), исказивање података о тим трошковима не сматра се исказивањем података о накнадама за посебне промете тог обвезника ПДВ.

\*\*\*

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 24. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, бр. 54/10), у вредности већој од 500.000 динара, без ПДВ, и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких прута 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 (члан 24. став 2. 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).

Према одредби члана 26. став 1. Правилника, ако се уз промет добара и услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, врши споредан промет добара, односно услуга, сматра се да је извршен само промет добара и услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

### **1. Порески третман имовине која је, након окончања принудне ликвидације резидентног обвезника, расподељена нерезидентном правном лицу - оснивачу и једином члану резидентног правног лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-402/2022-04 од 09.8.2022. год.)

Према одредби члана 35. 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), ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва над којим је окончан поступак ликвидације, односно закључен поступак стечаја, сматра се дивидендом.

Сагласно члану 40. став 1. тачка 1) 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 дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона.

Начин и поступак утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају, у складу са чланом 35. став 1. Закона, ближе је прописан Правилником о начину и поступку утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају („Службени гласник РС“, бр. 14/16).

Чланом 541. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21), имовина друштва у ликвидацији која преостане после измирења свих обавеза друштва (ликвидациони остатак) расподељује се члановима друштва у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка друштва.

Одредбама чл. 546. до 548. Закона о привредним друштвима уређени су, између осталог, разлози за покретање поступка принудне ликвидације, окончање поступка принудне ликвидације (брисање друштва из регистра, у складу са законом о регистрацији), као и последице брисања друштва из регистра у случају принудне ликвидације.

Сходно члану 548. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима, имовина брисаног друштва постаје имовина чланова друштва у сразмери са њиховим уделима у капиталу друштва, а након брисања друштва из регистра привредних субјеката, чланови брисаног друштва одговарају за обавезе друштва у складу са одредбама члана 545. овог закона о одговорности чланова друштва у случају ликвидације.

Имајући у виду наведено, мишљења смо да се имовина брисаног друштва која припадне члану друштва (након окончања поступка принудне ликвидације), изнад вредности уложеног капитала, може сматрати дивидендом у смислу члана 35. став 1. Закона.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### 1. Које пореске обавезе има физичко лице које поклони ½ идеалног дела стана свом пријатељу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00517/2022-04 од 06.7.2022. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. овог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 14. став 4. тачка 1) Закона прописано је да се поклоном, у смислу овог закона, не сматра пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије, односно отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. овог закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 1. Закона).

Основица пореза на поклон је тржишна вредност на поклон примљене имовине, односно вредност на поклон примљених употребљаваних моторних возила утврђена у складу

са ст. 3. до 5. овог члана, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган (члан 16. став 2. Закона).

Обвезници који се, у односу на оставиоца односно поклонодавца, налазе у трећем и даљем наследном реду, односно обвезници који са оставиоцем, односно поклонодавцем нису у сродству, порез на наслеђе и поклон плаћају по стопи од 2,5% (члан 19. став 2. Закона).

Према томе, на поклон  $\frac{1}{2}$  идеалног дела стана који се налази на територији Републике Србије који физичко лице (које није обвезник пореза на додату вредност) учини физичком лицу са којим није у сродству (како наводите, свом пријатељу), плаћа се порез на поклон, по стопи од 2,5% на основицу коју чини тржишна вредност  $\frac{1}{2}$  идеалног дела стана који је предмет поклона, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган. Порески обвезник је поклонопримац, а поклонодавац је јемац за измирење те пореске обавезе, и то:

- солидарни - ако се уговором о поклону обавезао да ће измити ту пореску обавезу;
- супсидијарни - ако се уговором о поклону није обавезао да ће измити ту пореску обавезу.

Солидарни јемац је дужник истог реда са пореским обвезником - поклонопримцем што значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да измири пореску обавезу за коју је обвезник поклонопримац и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од пореског обвезника.

Супсидијарни јемац је дужник другог реда: поклонодавац је дужан да измири пореску обавезу уколико порески орган није успео да је наплати од поклонопримца, у висини пореског дуга поклонопримца.

## **2. Да ли општина која прибавља непокретност у јавну својину од физичких лица, уз накнаду, а за потребе одржавања**

**путева и слично, може да плати порез на пренос апсолутних права ако је ту обавезу преузела уговором о куповини непокретности?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00603/2022-04 од 29.6.2022. год.)

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

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

Према одредби члана 42. став 2. Закона, кад је обвезник пореза на пренос апсолутних права лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према томе, кад је уговором о куповини непокретности општина као купац преузела обавезу да плати порез на пренос апсолутних права који буде утврђен за тај пренос, физичко лице - преносилац права својине на непокретности је обвезник пореза на пренос апсолутних права, а општина солидарни јемац за измирење те пореске обавезе. Солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу на пренос апсолутних права измири општина као лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца права.

У случају кад општина није обвезник пореза на пренос апсолутних права, већ јемчи за обавезу која јој Законом није

установљена као пореском обвезнику, зато што је испуњење те обавезе преузела уговором са пореским обвезником, није у надлежности Министарства финансија да сугерише да ли ће уговорне стране испунити уговорене обавезе, што значи и да ли општина у редовној наплати треба да плати порез на пренос апсолутних права чије испуњење је уговором преузела као своју обавезу, или да ту обавезу испуни обвезник - уз могућност регреса према општини због неиспуњења.

**3. Како се утврђује тржишна вредност веб сајта на чији пренос без накнаде се утврђује порез на наслеђе и поклон у случају када је матично правно лице пренело веб сајт зависном друштву без накнаде?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00057/2022-04 од 16.6.2022. год.)*

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

Поклоном, у смислу овог закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама ст. 1, 2. и 4. до 6. овог члана (члан 14. став 3. Закона).

Према одредби члана 14. став 4. Закона, поклоном се, у смислу овог закона, не сматра:

1) пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

2) приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

3) приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

Основица пореза на поклон је тржишна вредност на поклон примљене имовине, односно вредност на поклон примљених употребљаваних моторних возила утврђена у складу са ст. 3. до 5. овог члана, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган (члан 16. став 2. Закона).

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 12/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20 и 96/21, у даљем тексту: ЗПППА), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Одредбом става 2. тачка 2) тог члана ЗПППА прописано је да утврђивање пореза обавља Пореска управа, доношењем пореског решења, и то:

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

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



Пореско решење о утврђивању пореза из члана 54. став 2. тачка 2) подтачка (2) овог закона Пореска управа доноси на основу података из евиденција надлежних органа, података из пореске пријаве, односно измењене пореске пријаве, а, по потреби, и на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника (члан 55. став 2. ЗПППА).

Ако се у поступку доношења решења из ст. 1-3. овог члана утврди да подаци из пореске пријаве, пословних књига и евиденција не одговарају стварном стању, пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу процене пореске основице, на начин уређен у одредбама чл. 58-60. овог закона (члан 55. став 5. ЗПППА).

Имајући у виду да се порез на наслеђе и поклон утврђује решењем пореског органа, кад је предмет опорезивања порезом на поклон веб сајт који је матично правно лице пренело зависном друштву без накнаде, пореску основицу чини тржишна вредност конкретног веб сајта, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган.

Пореским решењем се одређује и пореска основица, на основу података из евиденција надлежних органа, података из пореске пријаве, а, по потреби, и на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника. Ако се у поступку доношења решења утврди да подаци из пореске пријаве, пословних књига и евиденција не одговарају стварном стању, пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу процене пореске основице (на начин уређен у одредбама чл. 58-60. ЗПППА).

#### **4. Стопа амортизације по којој се умањује вредност непокретности физичког лица (као обвезника пореза на**

**имовину који не води пословне књиге) која чини основицу пореза на имовину**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00422/2022-04 од 12.5.2022. год.)

Према одредби члана 5. став 1, Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом.

Одредбом члана 5. став 2. Закона прописано је да вредност непокретности из става 1. тог члана утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе (у даљем тексту: порески орган).

Вредност непокретности из става 1. овог члана, осим земљишта, може се умањити за амортизацију по стопи једнакој за све непокретности на територији јединице локалне самоуправе, која износи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише до 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која важи на дан 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину и која је објављена у складу са овим законом (члан 5. став 3. Закона).

Према томе, вредност објеката (кућа, гаража, станова ...) која чини основицу пореза на имовину физичких лица (као обвезника који не воде пословне књиге) умањује се за амортизацију

ако је скупштина јединице локалне самоуправе на чијој територији се објекти налазе донела одлуку о висини стопе амортизације у складу са законом, при чему стопа која се утврђује том одлуком (и по којој се умањује вредност непокретности) може износити до 1% годишње, а највише до 40% за све године укупно рачунајући почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта који је предмет опорезивања - под условом да та одлука важи на дан 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину. Нема законског основа да јединица локалне самоуправе одлуком пропише различите стопе амортизације зависно од врсте објеката обвезника који не воде пословне књиге или зоне у којој се они налазе.

**5. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон на бесповратна средства (грантове) која се додељују основним школама које су изабране за учешће у пројекту „Премошћавање дигиталног јазу у Србији за најугроженију децу” који спроводи Удружење Центар за образовне политике на основу уговора бр. BGD/PGM/DKJYEB/DS/2020-272 који је тај центар закључио са УНИЦЕФ-ом, при чему се наведени пројекат реализује у оквиру шире иницијативе Министарства просвете, науке и технолошког развоја Републике Србије, Делегације Европске уније у Србији и УНИЦЕФ-а и има за циљ да спречи дигитални јаз и подржи квалитет образовања за ученике из осетљивијих група у Србији у контексту КОВИД-19 пандемије (Уговор између УНИЦЕФ-а и Делегације Европске уније у Србији бр. 2020/418-551)?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01376/2021-04 од 17.01.2022. год.)*

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12

- УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20 и 118/21, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

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

Поклоном, у смислу Закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама члана 14. ст. 1, 2. и 4. до 6. Закона (члан 14. став 3. Закона).

Према одредби члана 14. став 4. Закона, поклоном, у смислу Закона, не сматра се:

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

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон новца, права, односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона, које наследник наследи, односно поклонопримац

прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклоне, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. тачка 3) Закона).

Ако је вредност наслеђених, односно на поклон примљених ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона, од истог лица у једној календарској години, по сваком од тих основа већа од 100.000 динара, од опорезивања се изузима 100.000 динара у тој календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 7. Закона).

Према одредби члана 15. ст. 2. до 4. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. Закона је резидент Републике Србије, односно фонд из става 1. тог члана који је уписан у одговарајући регистар у Републици Србији, за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. Закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије. За сврху опорезивања порезом на наслеђе и поклон и порезом на пренос апсолутних права, у погледу резидентства правног лица примењују се одредбе закона којим се уређује порез на добит правних лица, а у погледу резидентства физичког лица - одредбе закона којим се уређује порез на доходак грађана.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 12) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон.

Сходно одредби члана 28. став 2. тачка њ) Закона о потврђивању Оквирног споразума између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске

помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II) - („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 19/14, у даљем тексту: Оквирни споразум између Републике Србије и Европске комисије), лица која имају користи од акција, односно уговора, односно активности извршених у склопу ИПА II изузета су од „пореза на наслеђе и пренос” и других пореза или дажбина са истоветним дејством насталих на основу робе, односно права, односно изграђених објеката, односно средстава пренетих на њих без било каквих разматрања у оквиру ИПА II.

Према томе, примање бесповратних средства, односно покретних ствари која су предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон (нпр. дигиталне опреме - таблета и лаптоп рачунара), без обавезе противчинидбе у било којем облику, који правно лице резидент Републике Србије (у конкретном случају - школа) стекне по основу уговора који је закључила са Удружењем Центар за образовне политике из Београда, чија је вредност остварена од тог поклонодавца у истој календарској години преко 100.000 динара, предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон - осим ако се на то давање плаћа порез на додату вредност или ако оно чини приход тог правног лица - примаоца поклона који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица. Кад је примљени поклон предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, порез по том основу се плаћа, осим ако је Законом прописано право на ослобођење од плаћања тог пореза по наведеном основу.

Имајући у виду да се међународним уговором сматра уговор који Република Србија закључи у писаном облику са једном или више држава или са једном или више међународних организација, који је регулисан међународним правом, ако се пројекат „Премошћавање дигиталног јаза у Србији за најугроженију децу” (који се, како у захтеву наводите, реализује у оквиру шире

иницијативе Министарства просвете, науке и технолошког развоја Републике Србије, Делегације Европске уније у Србији и УНИЦЕФ-а) финансира у оквиру Претприступне помоћи (ИПА II) и из буџета Европске уније, па се ради спровођења активности које се финансирају и реализују у складу са правним, административним и техничким оквиром који је постављен Оквирним споразумом између Републике Србије и Европске комисије, између Удружења Центар за образовне политике и појединих основних школа које су изабране за учешће у том пројекту закључује уговор којим се школи без обавезе противчинидбе додељују средства, односно покретне ствари, а под условом да се та школа сматра лицем које има корист од уговора, односно активности извршених у склопу ИПА II у смислу члана 28. став 2. тачка њ) Оквирног споразума, на средства, односно покретне ствари које школа добије без обавезе противчинидбе, у циљу реализације наведеног пројекта, порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

Напомињемо да се порез на поклон утврђује решењем надлежног пореског органа, те се пореска пријава за поклон остварен по основу правног посла (тј. изван оставинског поступка) подноси увек када постоји предмет опорезивања, што значи и ако обвезник сматра да постоји законски основ да оствари право на пореско ослобођење. Имајући у виду да се порез на поклон утврђује решењем надлежног пореског органа и право на пореско ослобођење по том основу се (када за то постоји законски основ) утврђује решењем тог органа. Дакле, када школа као поклонопримац, од истог лица прими на поклон бесповратна средства, односно покретне ствари у вредности већој од 100.000 динара у једној календарској години, та школа подноси пореску пријаву, независно од тога да ли испуњава услове за остваривање пореског ослобођења.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на наслеђе и поклон, односно права на пореско ослобођење, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Капитални добитак по основу продаје непокретности и, с тим у вези, рачунање периода од десет година у којем је лице имало непокретност у свом власништву**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-461/2022-04 од 11.7.2022. год.)*

Према наводима у допису, уговором о поклону из 2003. године родитељи су својој деци (кћерки и сину) поклонили породичну кућу и стан који се налазе у истом дворишту и на истој катастарској парцели. Кћерка и син су касније са инвеститором и извођачем радова закључили уговор о размени непокретности, тако да су за кућу коју су им поклонили родитељи добили у фебруару 2013. године два стана са припадајућим гаражним местима на другој катастарској парцели.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 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 капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом стварних права на непокретностима.

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

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности (члан 72. став 4. Закона).

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



од вредности када је обвезник извршио пренос права, удела или хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

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

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

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када физичко лице врши пренос уз накнаду стварних права на непокретности над којом је пре продаје имао право својине (власништво) непрекидно најмање десет година, приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене стварног права на непокретности не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на капитални добитак, сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона.

Период од најмање десет година власништва над непокретности (у конкретном случају, станом), као услов за остваривање права на пореско изузимање из члана 72а став 1. тачка 5) Закона, рачуна се од момента када је лице стекло право својине на стану (који је предмет продаје). Околност да је физичко лице од 2003. године било власник породичне куће која је дата у размену за предметни стан, није од значаја за рачунање протеча периода од најмање десет година власништва на стану.

## **2. Порески третман прихода који од страног правног лица оствари физичко лице - држављанин и порески резидент Републике Србије по основу свог рада на територији**

**Републике Србије, сагласно уговору о раду који је закључио са тим страним правним лицем као послодавцем (нерезидентно правно лице које нема регистрован ни огранак, ни представништво, као ни повезано правно лице у Републици Србији) према прописима стране државе где се налази седиште тог правног лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-511/2022-04 од 11.7.2022. год.)*

Према наводима, физичко лице које је држављанин и порески резидент Републике Србије (где живи и ради) има закључен уговор о раду са страним правним лицем нерезидентом Републике Србије, сагласно прописима државе у којој се налази седиште тог правног лица (послодавца). Наведено правно лице нема регистрован ни огранак, ни представништво, као ни повезано правно лице у Републици Србији (нема ПИБ ни матични број). Резидентно физичко лице није у радном односу код послодавца у Републици Србији већ ради искључиво за страном правно лице, нема статус упућеног радника на привремени рад и рад обавља на територији Републике Србије и остварује накнаду за рад која према прописима државе где је седиште страног правног лица (послодавца) представља зараду запосленог.

1. Сагласно одредбама члана 85. став 1. тач. 1) и 16) 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), осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито приходи по основу уговора о делу, као и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода (члан 100а став 2. Закона).

Сагласно одредби члана 6. тачка 17) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21 и 118/21, у даљем тексту: Закон о доприносима), лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада). Уговорена накнада је накнада за рад у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица која остварују ту накнаду, сагласно тачки 18) тог члана закона.

Одредбом члана 28. Закона о доприносима прописано је да је основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана.

Лице које остварује уговорену накнаду дужно је да само обрачуна и уплати доприносе у случају када ту накнаду остварује од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса (члан 57. став 2. Закона о доприносима).

Одредбом члана 12. став 1. тачка 3а) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Службени гласник РС”, бр. 34/03, 64/04 - УС, 84/04 - др. закон, 85/05, 101/05 - др. закон, 63/06 - УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14, 142/14, 73/18, 46/19 - УС,

86/19 и 62/21) прописано је да осигураници самосталних делатности јесу лица која раде на територији Републике Србије за страног послодавца, који нема регистровано представништво у Републици Србији, код кога за обављен посао остварују накнаду (уговорена накнада), а нису осигурани по другом основу.

Имајући у виду наведене законске одредбе, приход који од страног правног лица оствари физичко лице – држављанин и порески резидент Републике Србије по основу свог рада на територији Републике Србије, сагласно уговору о раду који је закључио са тим страним правним лицем као послодавцем (нерезидентно правно лице које нема регистрован ни огранак, ни представништво, као ни повезано правно лице у Републици Србији) према прописима стране државе где се налази седиште тог правног лица, има порески третман другог прихода из члана 85. Закона. По предметном основу обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање, и то допринос за пензијско и инвалидско осигурање и допринос за здравствено осигурање (лице неспорно није осигурано по другом основу). По основу прихода који физичко лице оствари од страног правног лице (послодавац из стране државе који није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку) порез и припадајући доприноси обрачунавају се и плаћају самоопорезивањем сагласно члану 100а Закона и члану 57. став 2. Закона о доприносима.

2. Поред тога, указујемо да у вези са приходима које физичко лице оствари по основу уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопорезивањем, према одредбама члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 44/21 и 118/21), који члан је у примени од 7. маја 2021. године, порески орган решењем утврђује порез на наведене приходе 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.

Одредбом члана 5. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на приходе из става 1. овог члана остварене у календарској години у висини до 384.000 динара годишње.

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 (члан 5. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана).

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 (члан 5. став 4. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана).

Према одредби члана 64в Закона о доприносима доприноси за лица из члана 57. став 2. овог закона (лица која остварују уговорену накнаду), која у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 3. децембром 2022. године остварују уговорену накнаду од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса, утврђују се решењем пореског органа и плаћају сагласно одредбама закона којим се уређује порез на доходак грађана, које се односе на уговорену накнаду на коју се порез плаћа самоопорезивањем, остварену у том периоду.

Имајући у виду наведене одредбе, пореска обавеза по основу прихода од уговорене накнаде за извршени рад на које се порез

плаћа самоопорезивањем, остварене у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године, утврђује се решењем пореског органа сагласно члану 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана. Припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање утврђују се сагласно члану 64в Закона о доприносима.

Сходно томе, приход по основу уговорене накнаде за извршени рад који има порески третман другог прихода из члана 85. Закона, који физичко лице у периоду почев од 1. јануара 2015. године закључно са 31. децембром 2022. године оствари од страног правног лица (послодавац из стране државе који није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку) подлеже опорезивању порезом на приходе по основу уговорене накнаде за извршени рад (уколико није наступила застарелост или није правоснажно окончан поступак или није плаћена пореска обавеза сагласно члану 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана), а обавеза по основу пореза и припадајућих доприноса за обавезно социјално осигурање утврђују се решењем пореског органа.

**3. Порески третман уплате одређеног новчаног износа који Удружење драмских уметника Србије исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованом акцијом хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком других фондација, која се исплаћује по основу социјалне и хуманитарне помоћи члановима породица страдалих рудара у руднику „Соко“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-571/2022-04 од 04.7.2022. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) 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) прописано је изузимање из дохотка за опорезивање за примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Службени гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежних органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана.

Имајући у виду наведено, примање (у конкретном случају, у виду уплате одређеног новчаног износа) које Удружење драмских уметника Србије исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованом акцијом хуманитарног карактера (конкретно, хуманитарног концерта „Брод плови за децу рудара“), донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком других фондација, које се исплаћује по основу социјалне и хуманитарне помоћи члановима породица страдалих рудара у руднику „Соко“, према нашем мишљењу, не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана.

---

## ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

### 1. Да ли се плаћа порез на регистровано оружје - малокалибарски пиштољ марке Берета калибра 22-5,6мм?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00183/2022-04 од 27.6.2022. год.)

Према одредби члана 21. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13, 68/14, 140/14, 109/15, 112/15, 105/16, 119/17, 104/18, 86/19, 90/19, 156/2020 и 132/21, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје плаћа се за сваку календарску годину, на регистровано оружје утврђено овим законом, и то на:

- 1) аутоматску пушку;
- 2) полуаутоматску пушку;
- 3) оружје за личну безбедност категорије Б.

Одредбом члана 21. став 2. Закона прописано је да регистровано оружје, у смислу става 1. овог члана, јесте оружје за које је надлежни орган издао исправу (оружни лист, односно дозволу и сл.) за држање, или за држање и ношење оружја, или за ношење оружја, у складу са законом којим се уређују оружје и муниција, односно исправу у складу са законом који је важио до дана почетка примене закона којим се уређују оружје и муниција чија важност није престала.

Порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које Пореској управи, за оружје из члана 21. овог закона, доставља републички орган управе надлежан за унутрашње послове који је издао исправу о регистравању оружја (члан 26. став 1. Закона).



Према мишљењу Министарства унутрашњих послова 03.6 број: 210-390/22-СД од 16.06.2022. године: „Одредбом члана 3. став 1. тачка 15. Закона о оружју и муницији прописано је да оружје за личну безбедност јесу, од ватреног оружја, пиштољи и револвери, док је тачком 17) наведеног члана закона прописано да спортско оружје јесте ватрено, ваздушно, хладно и оружје са тетивом или опругом које се користи у стрељачким или другим спортовима и борилачким вештинама.

Имајући у виду наведене законске одредбе, малокалибарски пиштољ марке Берета, кал. 22-5,6мм може бити и оружје за личну безбедност и спортско оружје у зависности од тога да ли је именованом издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, који се сходно члану 16. став 3. Закона о оружју и муницији издаје за пиштоље и револвере или му је сходно ставу 5. истог члана закона издат оружни лист за држање и ношење оружја који се издаје за ловачко и спортско оружје.“

Према томе, порез на регистровано оружје плаћа се за сваку календарску годину, на регистровано оружје утврђено Законом, што значи и на регистровано оружје за личну безбедност категорије Б. Сходно томе, уколико је за конкретан малокалибарски пиштољ издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, тај пиштољ је предмет опорезивања порезом на регистровано оружје.

---

## ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

### 1. Доказивање у поступку пореске контроле

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00179/2022-04 од 15.8.2022. год.)

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

Одредбом члана 4. став 3. ЗПППА прописано је да је Пореска управа дужна да утврђује све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику.

Одредбама члана 43. ЗПППА прописано је да се чињенице у пореском поступку утврђују на основу доказа.

Као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Утврђивање чињеница у поступку пореске контроле врши се и према одредбама чл. 117-139. ЗПППА.

Према одредби члана 44. став 1. ЗПППА, 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.

Одредбом члана 45. став 1. ЗПППА 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. 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.

Одредбом члана 123. став 1. ЗПППА прописано је да је пореска контрола поступак провере и утврђивања законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, као и поступак провере тачности, потпуности и усклађености са законом, односно другим прописима, података исказаних у пореској пријави, пореском билансу, рачуноводственим извештајима и другим евиденцијама пореског обвезника који врши Пореска управа, у складу са ЗПППА.

Према томе, у сваком конкретном случају пореске контроле, Пореска управа дужна је да утврди све чињенице битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику.

С тим у вези, у зависности од предмета контроле, Пореска управа, сходно одредбама ЗПППА, може од пореског обвезника

захтевати на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања неопходног за утврђивање законитости и правилности испуњавања пореске обавезе.

Сходно наведеном, у поступку пореске контроле се могу користити сва доказна средства из члана 43. став 2. ЗПППА, на основу којих Пореска управа утврђује чињенице коју су од значаја за одлучивање у складу са чланом 4. став 3. ЗПППА.

## **2. Садржина уверења о измиреним пореским обавезама ради брисања лица из прописаног регистра**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00697/2022-04 од 15.8.2022. год.)

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

Одредбама члана 2. ЗПППА прописано је да се тај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

ЗПППА се примењује и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Одредбама члана 2а ЗПППА прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

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

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

Одредбама члана 2б став 1. ЗПППА прописано је да се одредбе ЗПППА којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских

инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. ЗПППА, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује ЗПППА.

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

Орган, организација или друго лице надлежно за упис у прописани регистар лица која обављају делатност, може брисати пореског обвезника предузетника из прописаног регистра, под условима прописаним у ставу 7. овог члана, па и у случају непостојања доказа о престанку обавеза по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање уколико су та лица стекла право на пензију сходно одредбама закона којим се уређује пензијско и инвалидско осигурање (члан 29. став 8. ЗПППА).

Према томе, надлежни орган Агенције за привредне регистре не може брисати лице из прописаног регистра без доказа о престанку пореских обавеза, односно брисању из евиденције прописане пореским законом који издаје надлежни порески орган, не старијег од пет дана у моменту подношења захтева за брисање из прописаног регистра.

Имајући у виду да је надлежни порески орган, који издаје доказ, односно уверење да порески обвезник нема неизмирених пореских обавеза евидентираних у пореском рачуноводству на дан издавања истог, дужан да изврши увид у аналитичке картице и другу рачуноводствену евиденцију којом располаже, мишљења смо да надлежни орган Агенције за привредне регистре из предметног уверења мора неспорно утврдити да су пореске обавезе престале, односно да не постоје неизмирене пореске обавезе сходно одредбама члана 29. ст. 7. и 8. ЗПППА.

---

## ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

### 1. Примена члана 11. став (3) тачка 3. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-255/2021-04 од 28.6.2022. год.)

Како наводите, у примени Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом (Уговор) поставља се питање шта означава израз „финансијска институција коју контролише влада друге државе”, односно да ли се банка у приватном власништву у чијим органима управљања нема представника власти, може сматрати финансијском институцијом коју контролише влада државе Аустрије?

Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 8/10, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2011. године.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2019. године, измењен решењима из Мултилатералне Конвенције за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС - Међународни уговори”, бр. 3/18).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС”, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 1 . (Камата), поред осталог, прописује:

(1) Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћује се резиденту друге



државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије), може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Аустрији).

(2) Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији), у складу са законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије), али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије), разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате

(3) Изузетно од одредаба става (2) овог члана, камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) опорезује се само у тој другој држави (у конкретном случају, само у Републици Аустрији) ако је прималац стварни власник камате и ако камату оствари:

1. влада друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) или њене политичке јединице или јединице локалне самоуправе;

2. централна или народна банка друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије);

3. финансијска институција коју контролише или претежно поседује влада друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) или њене политичке јединице или јединице локалне самоуправе.”

Имајући у виду наведено, према нашем мишљењу, банка која је 100 одсто у приватном власништву (у којој, дакле, држава Аустрија нема никакав проценат власништва) и у чијим органима управљања нема представника власти, не може се сматрати финансијском институцијом коју контролише влада државе Аустрије.

---

## ФИСКАЛИЗАЦИЈА

### **1. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када привредни субјект пружа услуге у оквиру делатности 56.21 (Кетеринг) искључиво правним лицима - школама са којима има закључене уговоре о снабдевању**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-07091/2022-04 од 12.8.2022. 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.

Ставом 3. истог члана дефинисано је да се малопродајним објектом из става 2. овог члана сматра 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 преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, а имајући у виду да делатност 56.21 (Кетеринг) која обухвата пружање услуга припремања и послуживања хране на основу уговорених аранжмана са потрошачима и на локацији назначеној од стране потрошача, и то за одређене прилике, не спада у делатност које су наведеном Уредбом ослобођена обавезе евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја, лице које пружа услуге кетеринга у обавези је да промет остварен пружањем поменутих услуга физичким лицима 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.

При томе, у случају када привредни субјект пружа услуге кетеринга (припремања и послуживања хране на основу уговорених аранжмана са потрошачима и на локацији назначеној од стране потрошача, и то за одређене прилике) искључиво правним лицима, у конкретном случају, како наводите у допису, школама са којима имају закључене уговоре о снабдевању, лица која пружају горе наведену услугу кетеринга нису у обавези да тако остварен промет евидентирају преко електронског фискалног уређаја, с обзиром на то да се овако остварен промет не сматра прометом из малопродајног објекта, имајући у виду да се малопродајним објектом сматра сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе

за промет добара и пружање услуга физичким лицима (члан 3. став 3. ЗФ).

**2. Издавање авансног фискалног рачуна, као и фискалног рачуна за промет добара која обвезник фискализације продаје путем интернета физичким лицима из иностранства, при чему се добра шаљу или отпрамају у иностранство**  
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00309/2022-04 од 28.7.2022. 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 5. став 2. тачка б) Закона прописано је да фискални рачун обавезно садржи, између осталог, ознаку пореске стопе.

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), у члану 2. став 1. прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, као податак о врсти фискалног рачуна, у смислу члана 5. став 2. тачка 1) Закона, на фискалном рачуну, наводи један од следећих података:

- 1) промет;
- 2) аванс.

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

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

Одредбом члана члана 5. Правилника прописано је да електронски фискални уређај обвезника фискализације добија податке о пореским стопама које су од значаја за податке из члана 5. став 2. тач. б)-10) Закона из Система за управљање фискализацијом. Систем за управљање фискализацијом дефинише ознаке за пореске стопе које се користе, администрира претходно дефинисане пореске стопе, одређује датуме за промену пореских стопа и примењује измене пореских стопа.

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

Сагласно наведеном, а узимајући у обзир да је, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ), за промет добара која обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, укључујући и примљени аванс за тај промет, прописано пореско ослобођење са

правом на одбитак претходног пореза, обвезник фискализације који продаје добра путем интернета физичким лицима из иностранства, при чему се добра шаљу или отпремају у иностранство, дужан је да по основу примљеног аванса за тај промет изда авансни фискални рачун, а за остварени промет фискални рачун, са пореском ознаком „Г” и пореском стопом - 0%, имајући у виду да се пореска ознака „Г” додељује добрима, односно услугама чији је промет ослобођен ПДВ у складу са ЗПДВ. Напомињемо, када се наплата накнаде врши у иностраној валути, у авансном фискалном рачуну, односно у фискалном рачуну за промет износи се исказују у динарима (динарска противвредност износа у иностраној валути по средњем курсу НБС на дан уплате аванса, односно извршеног промета), при чему се у поље за рекламу фискалног рачуна могу унети сви подаци од значаја за пословање обвезника фискализације, па самим тим и износ накнаде исказан у иностраној валути.

Независно од тога, указујемо да су Правилником о порезу на додатну вредност („Службени гласник РС”, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22) прописани начин и поступак остваривања пореског ослобођења за промет добара која обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, што значи да се прописана правила за остваривање наведеног пореског ослобођења примењују и у случају када се по основу промета издаје фискални рачун у складу са Законом.

### **3. Систем наплате накнаде за услуге смештаја и исхране студената у циљу адекватне примене Закона о фискализацији (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00683/2021-04 од 20.7.2022. год.)**

Поводом вашег дописа од 13. јула 2022. године у којем сте изнели додатна објашњења по питању система наплате накнаде за услуге смештаја и исхране студената, у циљу адекватне примене

Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20 и 96/21) допуњујемо мишљење Министарства финансија број: 011-00-01173/2021-04 од 10.03 2022. године, које је дато на основу вашег претходног захтева.

Наиме, како наводите у допису, корисници услуга одређених установа студентског стандарда поседују студентске картице које су уједно и њихове идентификационе картице. Студентска картица садржи податке о студенту и поседује контактни и бесконтактни чип. Уплатом новчаних средстава на студентску картицу (иницијална и наредне уплате) омогућава се студенту да њеном употребом, између осталог, плати накнаду за смештај и исхрану. С тим у вези, сходном применом правила која се односе на евидентирање продаје једнонаменских ваучера, мишљења смо да обвезник фискализације преко електронског фискалног уређаја може да изда фискални рачун Промет - Продаја у тренутку уплате износа на студентску картицу. У овом фискалном рачуну назив артикла је једнонаменски ваучер, чија цена је једнака износу уплаћеног износа на студентској картици, стопа ПДВ - 0%, а опција за плаћање у зависности од начина плаћања.

Фискални рачун издаје се у штампаној форми, уз напомену да се достављање може извршити и електронским путем, што значи да у случају достављања електронским путем није потребно присуство студента.

Приликом реализације промета (нпр. извршен је промет услуге смештаја, исхране и др.) за који је плаћање извршено, односно за који се плаћање врши употребом студентске картице, обвезник фискализације не издаје фискални рачун.

Поступак рефундације (повраћаја) преосталих средстава са студентске картице, на захтев корисника исте, врши се издавањем фискалног рачуна Промет - Рефундација.

Напомињемо, обвезник фискализације - установа студентског стандарда који примењује правила о евидентирању промета преко

електронског фискалног уређаја наведена у овом мишљењу, не примењује правила наведена у мишљењу број: 011-00-01173/2021-04 од 10.03.2022. године.

Поред тога указујемо, када установе студентског стандарда наплаћују новчана средства од Министарства просвете, науке и технолошког развоја на име смештаја, исхране, стипендија и др. страних студената, не постоји обавеза издавања фискалног рачуна, већ се у том случају издаје одговарајући рачун у складу са законом.

#### **4. Обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја:**

**а) када је у питању продаја месечних карата правном лицу за превоз запослених аутобусом у међумесном саобраћају (међумесни превоз);**

**б) када је у питању продаја карата за превоз у превозном средству (аутобусу) на релацији у земљи и иностранству.**

**в) Да ли обвезник фискализације који се бави продајом добара и услуга на пијачним тезгама и сличним објектима, а који је добио финансијска средства од државе за електронски фискални уређај, има обавезу да врати добијена средства?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00568/2022-04 од 15.7.2022. 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 6. став 1. ЗФ прописано је да је обвезник фискализације дужан да у тренутку промета на мало, укључујући и примљени аванс за будући промет на мало, изда фискални рачун коришћењем електронског фискалног уређаја, који се састоји од елемената (процесор фискалних рачуна и електронски систем за издавање рачуна) чија је употреба одобрена од стране Пореске управе.

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.

Одредбом члана 3. тачка 1) 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 49.31 - Градски и приградски копнени превоз путника.

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 1) ЗФ, на фискалом 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.

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.

Узимајући у обзир наведено, сматрамо следеће:

а) Када је у питању продаја месечних карата правном лицу за превоз запослених аутобусом у међумесном саобраћају (међумесни превоз), уколико је фискални рачун истовремено и месечна карта, у том случају издаје се фискални рачун за сваког запосленог који

користи описану услугу, појединачно, с тим да се на тим фискалним рачунима исказује ПИБ послодавца и сви остали подаци који су потребни да би фискални рачун могао да се користи као месечна карта.

Међутим, уколико фискални рачун не представља месечну карту за превоз, већ се купује више месечних карата за превоз запослених, обвезник фискализације може издати један фискални рачун на коме ће бити исказан број купљених месечних карата и ПИБ послодавца. У том случају, сваки запослени је у обавези да поседује карту за превоз у складу са прописима којима се уређује превоз путника, али нема обавезу да уз карту поседује и фискални рачун.

Фискални рачун за продају месечних карата послодавцу представља коначни рачун, с обзиром на то да је у конкретном случају извршен промет права на превоз, без обзира када ће бити извршена услуга превоза.

Напомињемо да када се ради о месечним картама за превоз у градском и приградском превозу, обвезник фискализације нема обавезу издавања фискалног рачуна, с обзиром на то да је наведеном Уредбом одређено да су лица која обављају делатност градског и приградског превоза ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

б) Када је у питању продаја карата за превоз у превозном средству (аутобусу) на релацији у земљи и иностранству, конкретно на релацији Беч - Београд, обвезник фискализације издаје фискални рачун који садржи цену карте за превоз у земљи са стопом ПДВ - 10% и цену карте за превоз у иностранству са стопом ПДВ - 0%. Када домаћи превозници наплаћају карте у иностранству валути евидентира се износ у динарској противвредности по средњем курсу НБС. У конкретном случају, када обвезник фискализације - домаћи превозник наплаћаје карте у иностранству валути (почетно одредиште Беч) на фискалном рачуну за пружену услугу превоза путника у иностранству евидентира се цена превоза за иностранство и то износ у динарској противвредности по средњем курсу НБС са

стопом ПДВ - 0% и цена превоза у земљи (од уласка на територију РС до Београда) са стопом ПДВ - 10%.

Напомињемо да обвезник фискализације у пољу за рекламу фискалног рачуна може унети све податке од значаја за своје пословање, па самим тим може унети и цену карте изражену у страниј валути.

в) Одредбом члана 4а Уредбе прописано је да обвезници фискализације који се баве продајом добара и услуга на пијачним тезгама и сличним објектима немају обавезу евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја почев од 1. маја 2022. године закључно са 31. децембром 2022. године. Имајући у виду наведено, обвезник фискализације који се бави продајом добара и услуга на пијачним тезгама и сличним објектима, а који је на основу прописа којим се уређује Програм финансијске подршке обвезницима фискализације за усклађивање пословања са законом којим се уређује фискализација, добио финансијска средства по том основу, нема обавезу да врати добијена средства.

**5. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када купац у свом малопродајном објекту пружа маркетиншке услуге дистрибутеру у сврху рекламирања његове робе у малопродајним објектима купца (нпр. позиционирање робе и асортимана)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00549/2022-04 од 15.7.2022. год.)

Чланом 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.), уључујући 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) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Сагласно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, промет маркетиншких услуга пружених физичким лицима није ослобођен обавезе евидентирања преко електронског фискалног уређаја.

Када је реч о услугама позиционирања производа, које имају за циљ успостављање одређеног односа потрошача према производу и његове мотивације приликом куповине да одабере конкретни производ које малопродавац пружа дистрибутеру - правном лицу

или предузетнику у малопродајном објекту, при чему се те услуге, по природи ствари, пружају само обвезницима пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана и обвезницима пореза на добит правних лица у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица, мишљења смо да малопродавац има обавезу да тако остварен промет евидентира преко електронског фискалног уређаја, с обзиром на то да се у конкретном случају ради о промету на мало (пружању услуга позиционирања) који је извршен у малопродајном објекту, сагласно члану 3. став 2. ЗФ.

**6. Да ли су Адвокатска комора Србије и адвокатске коморе у њеном саставу обвезници фискализације?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00459/2022-04 од 05.7.2022. 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. 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) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Одредбом члана 3. став 2. тачка 10) Уредбе прописано је да се делатностима за које не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја сматра и делатност 69.10 (Правни послови изузев активности јавних бележника и извршитеља).

Сагласно претходно наведеним одредбама ЗФ и Уредбе, у конкретном случају, када Адвокатска комора Србије и адвокатске коморе у њеном саставу врше јавна овлашћења у име и за рачун Републике Србије која су им поверена на основу прописа којима се уређује адвокатура, накнада која се остварује по основу вршења јавних овлашћења (трошкови уписа, чланарина - члански допринос, осигурање по основу колективне полисе осигурања од професионалне одговорности, као и сви други послови које адвокатске коморе предузимају у вршењу јавних овлашћења), не сматра се прометом на мало у смислу ЗФ, па сходно томе не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да је делатност 69.10 (Правни послови изузев активности јавних бележника и извршитеља) ослобођена од обавезе евидентирања промета на мало и примљених



аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја.

Међутим, када Адвокатска комора Србије и адвокатске коморе у њеном саставу пружају услугу припреме и организовање испита за полагање адвокатског испита, као и продају приручника намењених адвокатима и адвокатским приправницима, тако остварен промет Адвокатска комора Србије и коморе у њеном саставу дужне су да евидентирају преко електронског фискалног уређаја када исте врше лицима која нису обвезници фискализације у смислу члана 4. ст. 1. и 2. ЗФ (обвезници пореза на приход од самосталне делатности и обвезници пореза на добит правних лица).

---

## ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

### РАЧУНОВОДСТВО

#### **1. Рачуноводствени третман појединих ставки у статусној промени припајања неколико зависних правних лица у матично правно лице**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00648/2022-16 од 13.7.2022. 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:

- Предметно привредно друштво (на даље: „Матично правно лице“) је већински власник неколико зависних правних лица резидената Србије, која планира да припоји одједном у једној статусној промени (на даље појединачно: „Зависно правно лице”); и

заједно: „Зависна правна лица“). Напомињемо да Матично правно лице контролише још нека зависна правна лица која неће бити припојена у предметној статусној промени, већ ће наставити да послују као засебна зависна правна лица - па имајући у виду да нису од значаја за питања у овом Захтеву, она на даље нису укључена у синтагму Зависна правна лица, односно то се у овом Захтеву односи само на правна лица која ће бити припојена.

- Матично правно лице примењује комплетне МСФИ у складу са чланом 24. Закона. Напомињемо да сматрамо да је неспорно да свако Зависно правно лице које се припаја у конкретној статусној промени представља пословање у смислу одредби МСФИ 3.

- Матично правно лице је усвојило рачуноводствену политику да се овакве статусне промене припајања евидентирају на дан уписа статусне промене преузимањем књиговодствених стања средстава и обавеза које је преносилац евидентирао у својим пословним књигама на дан који претходи дану уписа статусне промене и приказао у свом последњем ванредном финансијском извештају на тај дан - уз евентуална усклађења услед различитих рачуноводствених политика за конкретна средства и обавезе. У складу са усвојеном рауноводственом политиком, нето разлика између признатих ставки имовине, обавеза и капитала стечених од преносиоца, као и укинутих ставки имовине, обавеза и капитала које правно престају да постоје услед статусне промене - евидентира се као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година у износу евентуално недостајућег потражног салда нераспоређене добити ранијих година.

- Наиме, статусном променом међусобни власнички и дужничко-поверилачки односи између свих учесника у статусној промени (преносилаца и стицаоца) престају да постоје, што се рачуноводствено евидентира:

1. укидањем основног капитала код Зависних правних лица (као преносилаца у статусној промени) и учешћа у капиталу код Матичног правног лица (као стицаоца у статусној промени); и

2. укидањем међусобних потраживања и обавеза по основу промета добара и услуга и по основу позајмица - независно од тога да ли су поверилац и дужник преносиоци или стицалац у статусној промени. Практично, ово се примењује на све комбинације односа дужник-поверилац, које могу бити Матично правно лице-Зависно правно лице, Зависно правно лице-Матично правно лице или Зависно правно лице-Зависно правно лице, односно уз једини услов да су оба учесници у конкретној статусној промени.

• Међутим, Матично правно лице евидентира учешћа у капиталу по нижем износу од основног капитала који Зависна правна лица евидентирају по номиналном износу у својим пословним књигама. Узроци ове разлике су по основу евидентирања у пословним књигама Матичног правног лица, и то:

1. евидентирања обезвређења овог учешћа у капиталу у складу са МРС 36,

2. евидентирања овог учешћа у капиталу по набавној вредности у складу са тачком 10а) МРС 27 - у ситуацији када је учешће у капиталу стечено од претходног власника преносом по накнади различитој од номиналне вредности основног капитала;

3. евидентирања пренетих права по нето књиговодственој вредности у складу са тачком 10(а) МРС 27 (уместо по фер вредности на дан преноса како је евидентиран у зависном правном лицу у складу са одлуком и регистрацијом у АПР-у) - у ситуацији када је матично правно лице пренело права у зависно правно лице у виду уноса неновчаног капитала - нпр. унето је потраживање од трећег лица које је претходно исправљено (делимично или у целости) или је унето основно средство које је претходно амортизовано (делимично или у целости).

• Напомињемо да у случају појединих Зависних правних лица разлика може бити по једном или више од ових разлога - практично као нето ефекат два или сва три узрока. Такође, поверилац

(Матично или Зависно правно лице) нека од интерних потраживања евидентира по нижем износу од обавезе коју дужник (Матично или Зависно правно лице) евидентира по номиналној вредности зато што је у текућем или претходном периоду извршена исправка вредности потраживања у складу са примењеним рачуноводственим оквиром (МСФИ, МСФИ за МСП или Правилником за микро и друга правна лица).

- Имајући у виду претходно наведену рачуноводствену политику коју је Матично правно лице усвојило за евидентирање оваквих статусних промена, сматрамо да се све наведене разлике између учешћа у капиталу и основног капитала, као и између исправљених потраживања и обавеза, евидентирају директно у капиталу, односно као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година.

Предмет нашег захтева јесте рачуноводствено евидентирање статусне промене припајања у описаним околностима, односно исправан начин евидентирања свих претходно наведених разлика.

Другим речима, питања су:

1. Да ли је описана рачуноводствена политика за евидентирање статусне промене припајања Зависних правних лица свом Матичном правном лицу у складу са Законом о рачуноводству и МСФИ?

2. Уколико је одговор на прво питање потврдан, да ли је исправно да се разлика између књиговодствене вредности учешћа у капиталу које евидентира Матично правно лице као стицалац у статусној промени и основног капитала који евидентира Зависно правно лице као преносилац у статусној промени, а обе позиције нестају у статусној промени, евидентира директно у капиталу без утицаја на Биланс успеха, односно као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година?

3. Уколико је одговор на прво питање потврдан, да ли је исправно да се разлика између нето књиговодствене вредности интерног потраживања и обавезе које нестају у статусној промени, а суштински се односи на исправку вредности конкретног потраживања, евидентира директно у капиталу без утицаја на Биланс успеха, односно као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година - независно од тога да ли су поверилац и дужник преносиоци или стицалац у статусној промени?

На основу свега наведеног, указујемо на следеће:

Одредбама члана 2. тачка 25) Закона прописано је да група представља матично правно лице и сва његова зависна правна лица која са матичним правним лицем чине једну економску целину.

Сагласно члану 24. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Одредбама параграфа Б1 МСФИ 3: *Пословне комбинације*, прописано је да се овај МСФИ не примењује на пословне комбинације ентитета или пословања под заједничком контролом. Пословна комбинација у којој учествују ентитети или пословања под заједничком контролом је пословна комбинација у којој све ентитете или пословања који се комбинују, у крајњој инстанци контролише иста страна или стране пре и после пословне комбинације и та контрола није пролазна.

Параграфом 10. МРС 8: *Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*, прописано је да у недостатку конкретног МСФИ који се примењује на одређену трансакцију,

други догађај или околност, руководство користи сопствену процену (просуђивање) за утврђивање и примену рачуноводствене политике која ће за резултат имати информације које су:

(а) релевантне за потребе доношења економских одлука од стране корисника финансијских извештаја; и

(б) поуздане, у смислу да финансијски извештаји:

(i) верно представљају финансијску позицију, финансијске перформансе и токове готовине ентитета;

(ii) одражавају економску суштину трансакција, других догађаја и околности, а не само њихов правни облик;

(iii) су неутрални, тј. лишени субјективности;

(iv) су опрезни; и

(v) су потпуни у свим материјално значајним погледима.

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

(а) захтеве из МСФИ који се баве сличним и сродним питањима; и

(б) дефиниција, критеријума за признавање и концепата одмеравања средстава, обавеза, прихода и расхода из *Оквир* (параграф 11. МРС 8).

При вршењу просуђивања поменутог у параграфу 10, руководство може такође да разматра најновија саопштења других тела која се баве доношењем стандарда, а која користе сличан концептуални оквир за развијање рачуноводствених стандарда, другу рачуноводствену литературу и прихваћене праксе у делатностима, под условом да нису противречни изворима из параграфа 11. (параграф 12. МРС 8).

Имајући у виду да ниједан други део МСФИ не прописује рачуноводствени третман пословних комбинација ентитета под заједничком контролом, па самим тим ни описану статусну промену припајања, у складу са параграфом 10. МРС 8, потребно је да Матично правно лице усвоји описану рачуноводствену политику,

односно да она испуњава услове прописане у параграфима 10, 11 и 12 МРС 8.

У параграфу 4.25 *Концептуалног оквира за финансијско извештавање* наведено је да се елементи прихода и расхода дефинишу као што следи:

(а) Приходи су повећања економских користи током обрачунског периода у облику прилива или повећања имовине или смањења обавеза, која имају за резултат пораст капитала који не представља пораст по основу доприноса власника капитала.

(б) Расходи су смањења економских користи током обрачунског периода у облику одлива или смањења имовине или настанка обавеза, која имају за резултат смањење капитала који не представља смањење по основу расподеле власницима капитала.

У параграфу 7. МРС 1: *Презентација финансијских извештаја* дате су, између осталих, следеће дефиниције:

- Власници су имаоци инструмената класификованих као капитал;

- Збирни укупни резултат (односно укупни свеобухватни резултат) представља промену капитала током периода која је резултат трансакција и других догађаја, осим оних промена које су резултат трансакција са власницима који делују у својству власника;

- Збирни укупни резултат (односно укупни свеобухватни резултат) сачињавају све компоненте „биланса успеха“ и „осталог укупног резултата“;

- Остали укупни резултат обухвата ставке прихода и расхода (укључујући и корекције услед рекласификације) које нису признате у билансу успеха како се захтева или дозвољава према другим МСФИ.

У складу са параграфом 9. МРС 1, финансијски извештаји ентитета пружају информације о:

- а) средствима;
- б) обавезама;
- ц) капиталу;



- д) приходима и расходима, укључујући добитке и губитке;
- е) доприносима од власника и расподелама власницима који делују у својству власника; и
- ф) токовима готовине.

У складу са параграфом 106(д) МРС 1, Извештај о променама на капиталу укључује, између осталог, за сваку компоненту капитала, сравњивање књиговодствене вредности на почетку и на крају периода, засебно (као минимум) обелодањујући промене које су резултат:

- биланса успеха (добитак или губитак);
- осталог укупног резултата; и
- трансакција са власницима који делују у својству власника, приказујући засебно улагања власника и расподеле власницима и промене власничких интереса у зависним ентитетима чија последица није губитак контроле.

Имајући у виду све наведено, у наставку су одговори (хронолошки) на претходно постављена питања:

1. Према нашем мишљењу, МСФИ директно не прописује начин евидентирања статусне промене у којој се Матичном правном лицу припајају његова Зависна правна лица, већ је у складу са МРС 8 (уз испуњавање услове из параграфа 10, 11. и 12) потребно да Матично правно лице усвоји адекватну рачуноводствену политику за такву врсту трансакције, у ком случају је реч о трансакцији која суштински представља однос са власницима Матичног и Зависних правних лица, односно те групе у смислу члана 2. тачка 25. Закона. Према подацима из захтева, Матично правно лице је усвојило рачуноводствену политику (у складу са МРС 8) у смислу да се овакве статусне промене припајања евидентирају на дан уписа статусне промене преузимањем књиговодствених стања средстава и обавеза које је преносилац евидентирао у својим пословним књигама на дан који претходи дану уписа статусне промене и приказао у

свом последњем ванредном финансијском извештају на тај дан - уз евентуална усклађивања услед различитих рачуноводствених политика за конкретна средства и обавезе. У складу са усвојеном рачуноводственом политиком, нето разлика између признатих ставки имовине, обавеза и капитала стечених од преносиоца, као и укинутих ставки имовине, обавеза и капитала које правно престају да постоје услед статусне промене евидентира се као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година. С тим у вези, сматрамо да је овако описано поступање и усвојена рачуноводствена политика за евидентирање статусне промене припајања Зависних правних лица свом Матичном правном лицу у потпуности у складу са одредбама Закона и МСФИ;

2. Из претходно наведених одредаба релевантних МСФИ проистиче да сва повећања и смањења економских користи која су настала по основу доприноса власника капитала, односно расподеле власницима капитала - не представљају приходе и расходе, односно добитке и губитке и не приказују се у оквиру Биланса успеха и Извештаја о осталом резултату, већ представљају засебне промене у оквиру капитала дефинисане као „транзакције са власницима који делују у својству власника“. Самим тим, статусна промена припајања у којој се Зависна правна лица припајају свом Матичном правном лицу врши се по налогу власника Матичног правног лица, а који су истовремено индиректни власници и Зависних правних лица, па у складу са наведеним правилима по том основу не би требало да настану било какви приходи и расходи, односно добици и губици у Билансу успеха и Извештају о осталом резултату. Дакле, у конкретном случају, разлику између књиговодствене вредности учешћа у капиталу које евидентира Матично правно лице (стицалац у статусној промени) и основног капитала који евидентира Зависно правно лице (преносилац у статусној промени), Матично правно лице треба да евидентира директно у капиталу без утицаја на Биланс

успеха, односно као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година;

3. Разлику између нето књиговодствене вредности интерног потраживања и обавезе које нестају у статусној промени, а која се суштински односи на исправку вредности конкретног потраживања, потребно је евидентирати директно у оквиру одређене ставке капитала, без утицаја на Биланс успеха, односно као повећање или смањење нераспоређене добити ранијих година, односно увећање губитка ранијих година независно од тога да ли су поверилац и дужник преносиоци или Стицалац у статусној промени.

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

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

**2. Рачуноводствени третман субвенција које привредно друштво „Аеродроми Србије” д.о.о. Ниш прима из буџета Републике Србије сагласно Програму о распореду и коришћењу средстава субвенција**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-662/2022-16 од 12.7.2022. 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:

- Друштво „Аеродроми Србије” д.о.о. Ниш је корисник субвенција из Буџета РС које се друштву опредељују Програмом о распореду и коришћењу средстава субвенција, са Раздела 22 - Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, Програм 0701 - Уређење и надзор у области саобраћаја, Функција 450 - Саобраћај, Програмска активност 0004 - Ваздушни саобраћај, економска класификација 451 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама;

- Закључком Владе 05 Број 401-10250/2020-1 од 24.12.2020. године усвојен је Програм о изменама и допунама Програма о

распореду и коришћењу средстава субвенција за 2020. годину. Закључком Владе 05 Број 401-12242/2021-1 од 29.12.2021. године усвојен је Програм о изменама и допунама Програма о распореду и коришћењу средстава субвенција за 2021. годину. Наведеним закључцима, између осталог, опредељена су средства за улагање у инфраструктуру, пратеће системе, опрему и оперативне трошкове, кроз повећање новчаног капитала привредног друштва „Аеродром Требиње” у Требињу у складу са Решењем о давању претходне сагласности на Одлуку о оснивању привредног друштва „Аеродром Требиње” доо Требиње у Републици Српској 05 Број: 02-6998/2020 од 03.09.2020. године и Закључком владе 05 Број 343-7249/2020 од 15.09.2020. године;

• Друштво „Аеродроми Србије” д.о.о. Ниш примењује МСФИ и корисник је средстава субвенција дужи низ година и ова средства је до сада евидентирало у складу са одредбама МРС 20: *Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи.*

#### Питање:

1. Да ли средства (дате субвенције) опредељена Програмом о распореду и коришћењу средстава субвенција треба евидентирати као државна давања (у складу са одредбама МРС 20) или ова средства треба посматрати као додатне уплате добијене од оснивача (и евидентирати их као повећање у оквиру одговарајућег рачуна класе 3: Капитал)?

На основу свега наведеног, указујемо на следеће:

Чланом 8. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и правовремено откривање

погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Сагласно члану 24. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Одредбама параграфа 7. МРС 20 прописано је да државна давања, укључујући немонетарна давања по фер вредности, не треба да се признају све док не постоји оправдана увереност:

(а) да ће се ентитет придржавати услова повезаних са давањима; и

(б) да ће давање бити примљено.

Начин на који је давање примљено не утиче на рачуноводствени метод који се усваја у вези са давањем. Према томе, давање се рачуноводствено обухвата на исти начин било да је примљено у готовини или као смањивање обавезе према држави (параграф 9. МРС 20).

Према општем правилу из параграфа 12. МРС 20, државно давање се признаје на систематској основи у Билансу успеха током периода у којима ентитет признаје као расход повезане трошкове које треба покрити из тог давања (тзв. приходни приступ).

Треба имати у виду да се у оквиру параграфа 13. и 14. МРС 20 објашњава да шире (теоријски) посматрано постоје два приступа рачуноводственом обухватању државних давања и то:

- приходни приступ - према коме се давање признаје у корист прихода у току једног или више периода и
- капитални приступ - према коме се давање признаје ван Биланса успеха (у оквиру капитала).

Међутим, у основним параграфима 12. и 20. МРС 20 дефинисан је искључиво приходни приступ, што указује да са аспекта правилне примене МРС 20 постоји само један приступ који би требало применити, а то је управо приходни приступ.

У складу са параграфом 20. МРС 20 државно давање које се прима као надокнада за настале расходе или губитке или у сврху пружања директне финансијске подршке ентитету са којом нису повезани будући трошкови се признаје у Билансу успеха периода у којем се прима.

Према параграфу 24. МРС 20, државна давања повезана са средствима, укључују и немонетарна давања по фер вредности, исказују се на један од два начина:

1) као одложени приход по основу давања, уз признавање прихода на систематској основи током периода амортизовања средства, или

2) умањењем набавне вредности средства, тј. одузимањем износа давања приликом израчунавања књиговодствене вредности средства (на овај начин давање се индиректно признаје у Билансу успеха на систематској основи путем умањених расхода амортизације током корисног века употребе).

Оба поступка (начина) су прихватљива и дозвољена сагласно МРС 20, а на обвезницима је да одреде који ће применити. Приликом овог избора, треба имати у виду да је ефекат на резултат у Билансу успеха у оба случаја исти. Наиме, у првом случају биће исказивани већи приходи, али и већи расходи амортизације по периодима, док ће у другом случају приходи и расходи бити мањи, али ефекат на резултат остаје свакако исти.

Сагласно параграфу 39. МРС 20, у Напоменама уз финансијске извештаје потребно је обелоданити следеће:

(а) усвојену рачуноводствену политику у вези са државним давањима, укључујући усвојене методе презентације у финансијским извештајима;

(б) природу и обим државних давања признатих у финансијским извештајима и указивање на друге облике државне помоћи од којих је ентитет имао директне користи; и

(ц) неиспуњене услове и друге потенцијалне обавезе повезане са државном помоћи која је призната.

Имајући у виду све наведено, мишљења смо да средства (дате субвенције) опредељена Програмом о распореду и коришћењу средстава субвенција која из Буџета РС користи привредно друштво „Аеродроми Србије” д.о.о. Ниш треба да буду евидентирана као државна давања у складу са одредбама МРС 20: *Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи*. Посматрано са рачуноводственог аспекта, поменуте субвенције (државно давање) свакако треба да буду признате као приход у пословним књигама друштва „Аеродроми Србије” д.о.о. Ниш. Евентуално признавање државних давања у целини у Билансу успеха у тренутку пријема (новца или неког другог облика имовине) не би било у сагласности са рачуноводственим начелом узрочности прихода и расхода. Међутим, такав начин признавања јесте прихватљив уколико не постоји никаква основа за алоцирање државних давања на периоде, осим по периоду њиховог примања. Према параграфу 20. МРС 20 такво давање признаје се као приход периода у којем је примљено.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС”, бр. 9/10),



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

---

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈУЛУ И АВГУСТУ 2022. ГОДИНЕ

ОДЛУКЕ	
Одлука о измени Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2022. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 77 од 08. јула 2022.
Одлука о емисији државних записа Републике Србије, 05 број 424-5992/2022 од 28. јула 2022.	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 28. јула 2022.
Одлука 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</i> , бр. 84 од 29. јула 2022.
Одлука 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</i> , бр. 89 од 11. августа 2022.
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-6490/2022-1 од 18. августа 2022. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 92 од 18. августа 2022.

Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-6491/2022-1 од 18. августа 2022. године	Сл. гласник РС, бр. 92 од 18. августа 2022.
Одлука о измени Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона о акцизама	Сл. гласник РС, бр. 97 од 30. августа 2022.
<b>ПРАВИЛНИЦИ</b>	
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 90 од 12. августа 2022.

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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