



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 4
април 2023.
година LXIII
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 4
април 2023.
година LXIII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, потпредседник Владе и министар финансија

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

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

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

Припрема
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2023 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман услуга социјалног старања и заштите 13
 2. Обрачун ПДВ и право на одбитак претходног пореза ако обвезник ПДВ - порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона није обрачунао ПДВ за промет страног лица за порески период у којем је настала пореска обавеза..... 14
 3. Да ли привредна друштва која пружају услуге социјалног старања и заштите имају право на пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза?..... 18
 4. Право на ослобођење од царинских дажбина и порески третман увоза на основу донације медицинског апарата - 3Д фантома мозга (3/D Hoffman Brain Phantom SPECT and PET Quality Control) који Клинички центар Војводине добија из средстава Регионалног програма техничке сарадње Републике Србије са Међународном агенцијом за атомску енергију из Беча..... 19
 5. Право на ослобођење од царинских дажбина и порески третман увоза на основу донације медицинског апарата - 3Д фантома мозга (3/D Hoffman Brain Phantom SPECT and PET Quality Control) који Институт за онкологију Војводине добија из средстава Регионалног програма техничке сарадње Републике Србије са Међународном агенцијом за атомску енергију из Беча 24
-

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Примена одредаба члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник запосли на неодређено време (у току 2022. године) лица која су у периоду улагања била запослена код другог правног лица, а које је исте године стекло статус обвезниковог повезаног правног лица 29
 2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку у случају када резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу накнаду за закуп сервера у иностранству на ком резидент (као купац) врши искључиво смештање података, при чему се не плаћа накнада за било коју другу радњу, односно коришћење софтвера нерезидента у циљу обраде и дистрибуције предметних података? 30
 3. Да ли постоји повезаност лица у случају када је оснивач и једини члан привредног друштва А физичко лице (супруга), а њен брачни друг је законски заступник огранака тог привредног друштва који нема учешће у капиталу, односно у органима управљања привредног друштва А; поред тога, супруг (оснивача привредног друштва А) је оснивач и једини члан привредног друштва Б? 32
 4. Остваривање права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник извршио улагање у набавку основних средстава, и то нових теретних возила на електрични погон, а чија набавка је једним делом финансирана из средстава субвенције одобрене од стране надлежног министарства 34
 5. Остваривање права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када друго правно лице, повезано са обвезником, изврши улагања у новцу у
-

циљу повећања основног капитала обвезника уколико обвезник из тако стечених новчаних средстава изврши набавку основних средстава..... 36

6. Признавање расхода амортизације у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица у случају када на основу статусне промене издвајање уз припајање (извршене након 1. јануара 2019. године) друштво преносилац преноси део основних средстава (разврстаних у групе од II до V) друштву стицаоцу које, до момента извршене статусне промене, није имало средства која се амортизују дегресивном методом 38

7. Порески третман прихода Коморе рударских и геолошких инжењера Србије остварених по основу накнада за организовање, спровођење и издавање уверења о положеним стручним испитима за инжењере геологије, рударства, као и других струка које обављају стручне послове у рударству и геологији..... 42

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је чињеница да су у акту о оснивању правног лица/Задруге, поред претежне регистроване делатности, наведене и друге делатности којима се правно лице/Задруга може бавити, а то су, на пример, и делатност Прерађивачке индустрије, довољан доказ са становишта обрачуна пореза на имовину да правно лице/Задруга не може остварити право на пореско ослобођење по члану 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, из разлога што порески орган не може у сваком тренутку контролисати и имати сазнање о свим пословним активностима обвезника које би биле од значаја за опорезивање? 45

Дали задруга или друго правно лице или власник пољопривредног газдинства, којима је претежна регистрована делатност у области пољопривреде и који користе своје објекте који су „нелегално грађени, односно у РГЗ евидентирани као објекти непознате намене и као објекти без одобрења за изградњу“, могу остварити право на пореско ослобођење по члану 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину само на основу чињенице што предметне нелегалне објекте користе за примарну пољопривредну производњу и упркос чињеници да предметни објекти нису евидентирани као објекти намењени за примарну пољопривредну производњу?45

2. У коју групу се, за потребе утврђивања основице пореза на имовину, разврстава објекат рибарства - изграђени рибњак-зимовник површине 61.605m²?49

Да ли привредно друштво коме је претежна регистрована делатност 49.41 - Друмски превоз терета, има право на пореско ослобођење за објекат рибарства - изграђени рибњак-зимовник, применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину?

Да ли се оснивањем огранка тог привредног друштва може остварити пореско ослобођење?

3. Да ли се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину остварује пореско ослобођење за хладњачу у својини земљорадничке задруге која служи за складиштење воћа чланова земљорадничке задруге и воћа других (физичких и правних) лица у складу са закљученим уговорима о пословно-техничкој сарадњи са задругом, којима задруга даје у закуп део задругарске хладњаче за воће, у смислу површинског дела

хладњаче и у смислу тонаже коју лице складишти у закупљеном делу хладњаче (напомиње се да је предметни објекат у катастру непокретности уписан као зграда пословних услуга - хладњача за воће, као и да се осим коришћења за складиштење воћа у незамрзнутом стању, у њој врши сортирање и паковање воћа за даљу дистрибуцију, односно продају)?..... 54

Да ли се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину остварује пореско ослобођење за објекат у својини земљорадничке задруге који је у катастру непокретности уписан као зграда пословних услуга (при чему није уписано да се ради о хладњачи) који та задруга користи за складиштење, сортирање, паковање и даљу дистрибуцију производа - воћа и чланова задруге и других физичких и правних лица?

Ако нема основа за пореско ослобођење - шта чини основицу пореза на имовину за те објекте?

4. Шта чини основицу пореза на имовину за стазу - објекат за тестирање гума изграђену у оквиру производног комплекса правног лица које производи гуме, а служи искључиво за интерну употребу тог правног лица? 62

5. Да ли постоји основ да по изјављеној жалби продавца и/или купца Пореска управа поништи решење које није постало коначно и правоснажно, а којим решењем је утврђена пореска обавеза за плаћање пореза на пренос апсолутних права, уколико је раскинут уговор о купопродаји непокретности због тога што купац није исплатио капару о доспелости и скривио за раскид уговора о купопродаји (у захтеву се напомиње да закључени уговор о купопродаји није испуњен ни у једном делу: није исплаћена капара о доспелости, није исплаћена цена и није предата непокретност у државину купцу)? 66

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Објашњење у вези са годишњим порезом на доходак грађана за 2022. годину 69

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Додељивање ПИБ од стране Пореске управе нерезидентном правном лицу 81
2. Додела ПИБ из члана 26. ЗПППА 83
3. Застарелост права на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања 85

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Могућност ослобођења од плаћања такси приликом издавања извода из матичних књига намењених иностранству 89
2. Плаћање републичких административних такси у случају када лице поднесе захтев надлежном органу у области радних односа и безбедности и здравља на раду да му се изврши одређени спис и радња код органа, као и када поднесе жалбу органу који води поступак на донето решење 92

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Ретроактивни обрачун накнаде за унапређење енергетске ефикасности за компримовани природни гас 97
-

2. Када се утврђује накнада за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и осталих природних гасова у случају када нафта и гас нису продати нити утрошени за потребе обвезника у кварталу у којем су произведени? 99

3. Обавеза плаћања накнада за коришћење јавних добара за коришћење шумског земљишта у државној својини за нешумске намене по основу експлоатације минералних сировина - кречњака 100

АКЦИЗЕ

1. Додатно појашњење мишљења Министарства финансија Број: 011-00-725/2022-04 од 29. августа 2022. године..... 103

2. Право на ослобођење од плаћања акцизе за електричну енергију коју ЈП „Електропривреда Србије“, као снабдевач електричном енергијом, испоручује операторима преносног и дистрибутивног система за сопствену потрошњу електричне енергије у електроенергетским објектима, односно да ли се може сматрати да сопствена потрошња електричне енергије оператора преносног и дистрибутивног система представља електричну енергију која се користи за обезбеђивање сигурносног рада преносног и дистрибутивног система за коју је прописано ослобођење од плаћања акцизе? 105

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли надлежни порески органи Републике Србије прихватају потврде о резидентности које надлежни органи других држава издају у електронском формату? 109

2. Примена Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Немачком - порески третман „негативне камате” коју резидентно правно лице исплаћује инокоресподентној банци која је резидент Савезне Републике Немачке 111

3. Примена уговора о избегавању двоструког опорезивања са НР Кином 116

3.1. Дали се, за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, резидентом Републике Србије сматра лице које у Републици Србији има пребивалиште/стално место настањења/ средиште животних интереса?

3.2. Ако је одговор на прво питање позитиван, да ли наведено значи да резиденти НР Кине, упућени на рад у Републику Србију (који су у Републици Србији дуже од 183 дана, али у Републици Србији немају пребивалиште/стално место настањења/средиште животних интереса и који у Републици Србији обављају рад, а у НР Кини имају закључен уговор о раду са послодавцем из НР Кине) имају обавезу да порез на примања везана са радом у Републици Србији плаћају у Републици Србији, а да износ плаћеног пореза могу одбити (ово на основу потврде о порезу плаћеном у Републици Србији) од пореза разрезаног на зараду у НР Кини?

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Да ли постоји могућност обвезника фискализације да купцима приликом завршетка куповине из малопродајног објекта, који поседују посебну апликацију друштва, достављају фискални рачун само електронским путем уз сагласност купаца, без штампања истог, а у циљу смањења коришћења папира и

заштите животне средине, као и поједностављења пословања и унапређења услуге? 123

2. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају online пружања архитектонских и дизајнерских услуга у оквиру делатности 74.10 (Специјализоване дизајнерске делатности), при чему су купци наведених услуга физичка лица из иностранства (нерезиденти са пребивалиштем у иностранству) 125

3. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када је стан у власништву Аутономне покрајине Војводине (АПВ), а корисник истог је Висока техничка школа струковних студија из Суботице (Висока техничка школа), која предметну непокретност - стан издаје у закуп физичком лицу по тржишним ценама, при чему се добијена средства од закупнине прослеђују АПВ 128

4. Да ли постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја приликом продаје авио карата за превоз путника у домаћем и међународном ваздушном саобраћају од стране посредника који се баве искључиво продајом авио карата од авио компанија из земље и иностранства, у оквиру шифре делатности 79.11 (Делатност путничких агенција), као и у оквиру шифре делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима)? 130

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у априлу 2023. године 133

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман услуга социјалног старања и заштите

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-161/2023-04 од 25.4.2023. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности.

Према одредби члана 136. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23 и 15/23, у даљем тексту: ППДВ), која се примењује од 1. фебруара 2023. године, услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ, сматрају се услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуге установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, под условом да су пружаоци услуга регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање тих услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

У складу са наведеним, почев од 1. фебруара 2023. године, пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет из члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ, поред установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, могу да остваре и сва друга лица (нпр. привредна друштва) која пружају услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, под условом да су пружаоци услуга - установе и друга лица регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање предметних услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

2. Обрачун ПДВ и право на одбитак претходног пореза ако обвезник ПДВ - порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона није обрачунао ПДВ за промет страног лица за порески период у којем је настала пореска обавеза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-368/2023-04 од 25.4.2023. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање ПДВ) и ако 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. Право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, тј. прималац добара и услуга, ако страном лице које врши промет није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са Законом и да примљена добра или услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Обвезник ПДВ који је за промет услуга страног лица порески дужник у складу са чланом 10. став 1. тачка 3) Закона, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ и да податак о обрачунатом ПДВ искаже у прегледу обрачуна ПДВ и пореској пријави које подноси за порески период у којем је настала обавеза обрачунавања ПДВ. У истом прегледу обрачуна ПДВ и пореској пријави обвезник ПДВ има право да искаже и податак о износу претходног пореза по основу промета страног лица (ПДВ који је обрачунао у својству пореског дужника из члана 10. став 1. тачка 3) Закона) у складу са Законом. Поред тога, ако обвезник ПДВ - порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона није обрачунао ПДВ за промет страног лица за порески период у којем је настала пореска обавеза, дужан је да поднесе измењену пореску пријаву у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22), уз напомену да у истој (измењеној) пореској пријави има право да искаже и податак о износу претходног пореза

по основу промета страног лица (ПДВ који је обрачунао у својству пореског дужника из члана 10. став 1. тачка 3) Закона) у складу са Законом.

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

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

Према одредби члана 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.

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

Одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, прималац добара и услуга, ако страно лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици.

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

Одредбама члана 28. став 1. Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра

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

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

Право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)-5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана (члан 28. став 7. Закона).

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 8. Закона).

Обвезник је дужан да обрачунава ПДВ за одговарајући порески период на основу промета добара и услуга у том периоду, ако је за њих, у складу са овим законом, настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и порески дужник (члан 49. став 1. Закона).

ПДВ обрачунат у складу са ст. 1. и 2. овог члана умањује се за износ претходног пореза у складу са чл. 28, 30, 34. и 36а овог закона (члан 49. став 3. Закона).

Одредбом члана 50. став 1. Закона прописано је да обвезник подноси пореску пријаву надлежном пореском органу на прописаном обрасцу, у року од 15 дана по истеку пореског периода.

Уз пореску пријаву обвезник је дужан да поднесе и преглед обрачуна ПДВ (члан 50а став 1. Закона).

Ако обвезник уз пореску пријаву не поднесе и преглед обрачуна ПДВ, сматра се да пореска пријава није поднета (члан 50а став 2. Закона).

Одредбом члана 40. став 1. ЗПППА прописано је да ако порески обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку која за последицу има погрешно утврђену висину пореске обавезе, односно пропуст друге врсте, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе пореску пријаву у којој су грешка или пропуст отклоњени (у даљем тексту: измењена пореска пријава).

Порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву за порез на додату вредност, за порески период за који је поднео пореску пријаву, у коме се врши промена опредељења за повраћај, без обзира на висину износа за повраћај (члан 40. став 6. ЗПППА).

3. Да ли привредна друштва која пружају услуге социјалног старања и заштите имају право на пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-174/2023-04 од 25.4.2023. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности.

Према одредби члана 136. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22, 59/22, 7/23 и 15/23, у даљем тексту: ППДВ), која се примењује од 1. фебруара 2023. године, услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ, сматрају се услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуге установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, под условом да су пружаоци услуга регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање тих услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

У складу са наведеним, почев од 1. фебруара 2023. године пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет из члана 25. став 2. тачка 11) ЗПДВ, поред установа социјалне заштите: центара за социјални рад, установа за смештај корисника и установа за дневни боравак и помоћ у кући, могу да остваре и сва друга лица (нпр. привредна друштва) која пружају услуге социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, под условом да су пружаоци услуга - установе и друга лица регистровани за обављање тих делатности и да поседују одобрење надлежног органа за пружање предметних услуга, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана.

4. Право на ослобођење од царинских дажбина и порески третман увоза на основу донације медицинског апарата - 3Д фантома мозга (3/D Hoffman Brain Phantom SPECT and

PET Quality Control) који Клинички центар Војводине добија из средстава Регионалног програма техничке сарадње Републике Србије са Међународном агенцијом за атомску енергију из Беча

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00839/2022-04 од 25.4.2023. год.)

1. Са аспекта Царинског закона

Чланом 246. став 1. тачка 5) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 - др. закон, 144/20, 118/21 и 138/22) прописано је да су ослобођени од плаћања увозних дажбина лица, осим физичких, на робу коју бесплатно приме из иностранства за научне, просветне, културне, спортске, хуманитарне, верске, здравствене и социјалне сврхе, као и за заштиту животне средине, осим алкохола и алкохолних пића, дуванских производа и путничких моторних возила. Такође, у тачки 7) истог члана, наведено је да су од плаћања увозних дажбина ослобођени и привредни субјекти у области здравства, на специфичну опрему, уређаје и инструменте за здравство и њихове резервне делове и на потрошни материјал за коришћење те опреме, као и за лекове који се користе у болничком лечењу, који се не производе у земљи и ако се увозе ради опремања и потреба тих привредних субјеката у складу са програмима развоја здравства.

У члану 18. Уредбе о царинским повластицама („Службени гласник РС“, бр. 38/19 и 86/19) наведено је да, у складу са цитираним чланом 246. тачка 5) Царинског закона, ради коришћења те повластице, корисник повластице подноси царинском органу:

1) изјаву или фактуру иностраног пошиљаоца из које се види да се роба шаље бесплатно;

2) извод из одговарајућег регистра из којег се утврђује делатност корисника повластице;

3) изјаву корисника повластице да роба служи за научне, просветне, културне, спортске, хуманитарне, верске, здравствене и социјалне сврхе, као и за заштиту животне средине.

Такође, у члану 19. исте уредбе, у складу са цитираним чланом 246. тачка 7) Царинског закона, прописано је да ради коришћења те повластице, корисник повластице царинском органу подноси:

1) потврду привредног субјекта у области здравства, којом се доказује да се специфична опрема, уређаји и инструменти за здравство, њихови резервни делови и потрошни материјал за коришћење те опреме, као и лекови који се користе у болничком лечењу, увозе ради опремања и потреба тог привредног субјекта;

2) потврду Привредне коморе Србије да се роба која се увози не производи у земљи.

Даље, у члану 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Службени лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Службени гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи) прописано је да донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У члану 5. став 1. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона.

С тим у вези, у члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, наводи се да ради коришћења повластица из члана 5. овог закона прималац донације и хуманитарне помоћи уз захтев за ослобођење, подноси царинарници:

1) изјаву донатора, односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи

или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2) изјаву да ће роба бити употребљена у хуманитарне, научне, просветне, културне, спортске, верске и уметничке сврхе, унапређење услова живота становништва и здравствене заштите, заштиту животне средине и сл;

3) извод из регистра или други доказ да се бави делатношћу из тачке 2. овог става.

На основу поднетог захтева царинарница доноси решење.

Имајући у виду да странка у допису као правни основ за ослобођење од царинских дажбина наводи члан 246. тачка 5) и 7) Царинског закона, а такође, у истом допису је наведено да је у питању донација медицинског апарата - ЗД фантома мозга (3/D Hoffman Brain Phantom SPECT and PET Quality Control), сматрамо да је ослобођење од плаћања увозних дажбина могуће остварити уколико су испуњени услови из члана 246. тачке 5) или 7) Царинског закона или на основу Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, у зависности од тога коју документацију странка поднесе царинском органу, односно у зависности од начина на који је попуњена декларација.

2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Према одредби члана 26. тачка 1а) ЗПДВ, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације (у даљем тексту: прималац донације и помоћи) могу примати донације и хуманитарну помоћ.

У складу са наведеним, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи. С тим у вези, на увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун примаоца донације. Примаоци донације могу бити државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

Према томе, на увоз медицинског апарата - 3Д фантом мозга (3/D Hoffman Brain Phantom for SPECT and PET Quality Control) који Клинички центар Војводине добија из средстава Регионалног програма техничке сарадње Републике Србије са Међународном агенцијом за атомску енергију из Беча, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз предметног апарата врши за рачун Клиничког центра Војводине, што значи да је Клинички центар Војводине у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан

промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган.

5. Право на ослобођење од царинских дажбина и порески третман увоза на основу донације медицинског апарата - 3Д фантома мозга (3/D Hoffman Brain Phantom SPECT and PET Quality Control) који Институт за онкологију Војводине добија из средстава Регионалног програма техничке сарадње Републике Србије са Међународном агенцијом за атомску енергију из Беча

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00833/2022-04 од 25.4.2023. год.)

1. Са аспекта Царинског закона

Чланом 246. став 1. тачка 5) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр: 95/2018, 91/2019 - др. закон, 144/2020, 118/2021 и 138/2022) прописано је да су ослобођени од плаћања увозних дажбина лица, осим физичких, на робу коју бесплатно приме из иностранства за научне, просветне, културне, спортске, хуманитарне, верске, здравствене и социјалне сврхе, као и за заштиту животне средине, осим алкохола и алкохолних пића, дуванских производа и путничких моторних возила. Такође, у тачки 7) истог члана, наведено је да су од плаћања увозних дажбина ослобођени и привредни субјекти у области здравства, на специфичну опрему, уређаје и инструменте за здравство и њихове резервне делове и на потрошни материјал за коришћење те опреме, као и за лекове који се користе у болничком лечењу, који се не производе у земљи и ако се увозе ради опремања и потреба тих привредних субјеката у складу са програмима развоја здравства.

У члану 18. Уредбе о царинским повластицама („Службени гласник РС“, бр. 38/19 и 86/19) наведено је да, у складу са цитираним чланом 246. тачка 5) Царинског закона, ради коришћења те повластице, корисник повластице подноси царинском органу:

1) изјаву или фактуру иностраног пошиљаоца из које се види да се роба шаље бесплатно;

2) извод из одговарајућег регистра из којег се утврђује делатност корисника повластице;

3) изјаву корисника повластице да роба служи за научне, просветне, културне, спортске, хуманитарне, верске, здравствене и социјалне сврхе, као и за заштиту животне средине.

Такође, у члану 19. исте уредбе, у складу са цитираним чланом 246. тачка 7) Царинског закона, који смо претходно цитирали, прописано је да ради коришћења те повластице, корисник повластице царинском органу подноси:

1) потврду привредног субјекта у области здравства, којом се доказује да се специфична опрема, уређаји и инструменти за здравство, њихови резервни делови и потрошни материјал за коришћење те опреме, као и лекови који се користе у болничком лечењу, увозе ради опремања и потреба тог привредног субјекта;

2) потврду Привредне коморе Србије да се роба која се увози не производи у земљи.

Даље, у члану 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Службени лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Службени гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи) прописано је да донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У члану 5. став 1. истог закона, прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона.

С тим у вези, у члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, наводи се да ради коришћења повластица из члана 5. овог закона прималац донације и хуманитарне помоћи, уз захтев за ослобођење, подноси царинарници:

1) изјаву донатора, односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2) изјаву да ће роба бити употребљена у хуманитарне, научне, просветне, културне, спортске, верске и уметничке сврхе, унапређење услова живота становништва и здравствене заштите, заштиту животне средине и сл;

3) извод из регистра или други доказ да се бави делатношћу из тачке 2. овог става.

На основу поднетог захтева царинарница доноси решење.

Имајући у виду да странка у допису, као правни основ за ослобођење од царинских дажбина, наводи члан 246. тачка 5) и 7) Царинског закона, а такође, у истом допису је наведено да је у питању донација медицинског апарата - 3Д фантома мозга (3/D Hoffman Brain Phantom SPECT and PET Quality Control), сматрамо да је ослобођење од плаћања увозних дажбина могуће остварити уколико су испуњени услови из члана 246. тачке 5) или 7) Царинског закона или на основу Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, у зависности од тога коју документацију странка поднесе царинском органу, односно у зависности од начина на који је попуњена декларација.

2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19, 153/20 и 138/22, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Према одредби члана 26. тачка 1а) ЗПДВ, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације (у даљем тексту: прималац донације и помоћи) могу примати донације и хуманитарну помоћ.

У складу са наведеним, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи. С тим у вези, на увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун примаоца донације. Примаоци донације могу бити државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

Према томе, на увоз медицинског апарата - 3Д фантом мозга (3/D Hoffman Brain Phantom for SPECT and PET Quality Control) који Институт за онкологију Војводине добија из средстава Регионалног програма техничке сарадње Републике Србије са Међународном агенцијом за атомску енергију из Беча, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз предметног апарата врши за рачун Института за онкологију Војводине, што значи да је Институт за онкологију Војводине у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Примена одредаба члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник запосли на неодређено време (у току 2022. године) лица која су у периоду улагања била запослена код другог правног лица, а које је исте године стекло статус обвезниковог повезаног правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-607/2022-04 од 10.4.2023. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена добит (члан 50а став 4. Закона).

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду улагања, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених на неодређено време у односу на број запослених на неодређено време који је имао на последњи дан периода који претходи периоду у којем је започео улагања из става 1. овог члана (члан 50а став 5. Закона).

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана не сматрају се лица која су, почев од последњег дана пореског периода који претходи периоду улагања, била запослена у, посредно или непосредно, повезаном лицу у смислу члана 59. овог закона, као и лица која нису непосредно радно ангажована код обвезника (члан 50а став 6. Закона).

У конкретном случају, обвезник је у 2014. години отпочео улагања у основна средства ради стицања права на пореско ослобођење из члана 50а Закона. У 2022. години запослио је нова лица на неодређено време која су (у периоду од 2014. до 2022. године) била запослена у правном лицу које је у 2022. години (на основу промене власничке структуре) постало са обвезником повезано у смислу члана 59. Закона. С тим у вези, поставља се питање да ли по основу запошљавања тих лица обвезник остварује право на порески подстицај из члана 50а Закона.

У случају када обвезник запосли на неодређено време (у току 2022. године) лица која су у периоду улагања била запослена код другог правног лица (које је исте године стекло статус обвезниковог повезаног правног лица), мишљења смо да по основу запошљавања тих лица обвезник остварује право на предметни порески подстицај, имајући у виду да је њихов радни однос престао пре него што је то правно лице (претходни послодавац) стекло статус повезаног са обвезником (као њиховим новим послодавцем).

2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку у случају када резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу накнаду за закуп сервера у иностранству на ком резидент (као купац) врши искључиво смештање података, при чему се не плаћа накнада за било

коју другу радњу, односно коришћење софтвера нерезидента у циљу обраде и дистрибуције предметних података?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-313/2022-04 од 10.4.2023. год.)

Сагласно одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), 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:

- 1) дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона;
- 2) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада);
- 3) камата;
- 4) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике;
- 5) 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.

У конкретном случају, резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу накнаду за закуп сервера у иностранству на ком резидент (као купац) врши искључиво смештање података, при чему се не плаћа накнада за било коју другу радњу, односно коришћење софтвера нерезидента у циљу обраде и дистрибуције предметних података.

Сагласно наведеном, мишљења смо да накнада коју, у претходно описаном случају, резидент плаћа нерезиденту није предмет опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. Закона.

Поред тога, напомињемо да надлежни орган Пореске управе у поступку пореске контроле, у складу са одредбама закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, на основу свих расположивих доказа утврђује неопходне чињенице које су (у конкретном случају) од значаја за утврђивање пореске обавезе, у складу са Законом.

3. Да ли постоји повезаност лица у случају када је оснивач и једини члан привредног друштва А физичко лице (супруга), а њен брачни друг је законски заступник огранака тог привредног друштва који нема учешће у капиталу, односно у органима управљања привредног друштва А; поред тога, супруг (оснивача привредног друштва А) је оснивач и једини члан привредног друштва Б?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1211/2021-04 од 10.4.2023. год.)

У складу са чланом 59. 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), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана (члан 59. став 5. Закона).

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу (члан 60. став 1. Закона).

Сагласно члану 60. став 2. закона, обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Оснивач и једини члан привредног друштва А је физичко лице (супруга, у конкретном случају), а њен брачни друг је законски заступник огранака тог привредног друштва који, како произилази

из садржине поднетог захтева, нема учешће у капиталу, односно у органима управљања привредног друштва А. Поред тога, супруг (оснивача привредног друштва А) је оснивач и једини члан привредног друштва Б.

Имајући у виду наведено, привредно друштво А повезано је са својим оснивачем (супруга) и са њеним брачним другом, у складу са чланом 59. ст. 3. и 6. Закона. Привредно друштво Б повезано је са својим оснивачем (супруг), као и са његовом супругом (оснивачем привредног друштва А), у складу са чланом 59. ст. 3. и 6. Закона.

Међутим, између привредног друштва А и привредног друштва Б не постоји повезаност, сагласно одредбама члана 59. Закона.

4. Остваривање права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник извршио улагање у набавку основних средстава, и то нових теретних возила на електрични погон, а чија набавка је једним делом финансирана из средстава субвенције одобрене од стране надлежног министарства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1233/2021-04 од 10.4.2023. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа

се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Према члану 50а став 2. Закона, улагањем у основна средства од стране другог лица, у смислу става 1. овог члана, сматра се и улагање у основни капитал и повећање основног капитала у складу са законом.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

У конкретном случају, обвезник је извршио улагање у набавку основних средстава, и то нових теретних возила на електрични погон, а за чију набавку је један део финансиран из средстава субвенције одобрене од стране надлежног министарства, у складу са Уредбом о условима и начину спровођења субвенционисане куповине нових возила која имају искључиво електрични погон, као и возила која уз мотор са унутрашњим сагоревањем покреће и електрични погон (хибридни погон) („Службени гласник РС“, бр. 156/20). Наиме, према решењу надлежног министарства (донетог на основу наведене уредбе) обвезник закључује уговор са добављачем моторних возила и истом плаћа део купопродајне цене, а остатак исплате врши министарство (из средстава одобрене субвенције) директно на рачун добављача. Обвезник предметна основна средства (чији је власник) користи за обављање претежне делатности па се, с тим у вези, поставља питање да ли по основу набавке предметних основних средстава обвезник може да оствари право на порески подстицај у целокупном износу који је (од стране обвезника и министарства) плаћен добављачу или само у износу који је (искључиво) обвезник платио добављачу.

У складу са наведеним одредбама Закона, сматрамо да обвезник остварује право на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона за износ улагања у набавку основног средства који је (он)

платио добављачу, али не и за износ одобрене субвенције (плаћене, у конкретном случају, од стране надлежног министарства).

5. Остваривање права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када друго правно лице, повезано са обвезником, изврши улагања у новцу у циљу повећања основног капитала обвезника уколико обвезник из тако стечених новчаних средстава изврши набавку основних средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-120/2022-04 од 10.4.2023. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Улагањем у основна средства од стране другог лица, у смислу става 1. овог члана, сматра се и улагање у основни капитал и повећање основног капитала у складу са законом (члан 50а став 2. Закона).

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

Сходно одредбама члана 50е ст. 1. и 2. Закона, сразмера из члана 50а овог закона утврђује се на начин који ближе уређује министар финансија, и то за сваки порески период у времену трајања пореског ослобођења. С тим у вези, сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а Закона исказује се на Обрасцу СУ који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 97/21, у даљем тексту: Правилник).

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, правно лице повезано са обвезником, намерава да изврши повећање основног капитала уплатом новчаних средстава на рачун обвезника, па се, с тим у вези, између осталог, поставило питање начина признавања предметног улагања.

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када друго правно лице, повезано са обвезником, изврши улагања у новцу у циљу повећања основног капитала обвезника (као у конкретном случају), сматрамо да обвезник, уколико из тако стечених новчаних средстава изврши набавку основних средстава, остварује право на пореско ослобођење (уз испуњење осталих услова) из члана 50а Закона.

Имајући у виду да Законом није прописан рок у коме морају да се стекну услови (улагање више од једне милијарде динара у основна средства и додатно запошљавање најмање 100 лица на неодређено време) за признавање пореског ослобођења, период улагања може трајати више година, односно више пореских периода (нпр. од 2020. до 2025. године).

У смислу Закона и Правилника, обвезник је дужан да за порески период у којем је испунио услове за коришћење пореског

ослобођења (из члана 50а Закона) поднесе Образац СУ надлежном пореском органу, при чему напомињемо да је обвезник дужан да Образац СУ подноси и за сваки (наредни) порески период у времену трајања пореског ослобођења.

6. Признавање расхода амортизације у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица у случају када на основу статусне промене издвајање уз припајање (извршене након 1. јануара 2019. године) друштво преносилац преноси део основних средстава (разврстаних у групе од II до V) друштву стицаоцу које, до момента извршене статусне промене, није имало средства која се амортизују дегресивном методом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-324/2023-04 од 04.4.2023. год.)

Чланом 10. 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), односно чланом 10б став 1. Закона, прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

Чланом 14. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 95/18, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да се одредбе члана 10. 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 и 113/17) примењују на обрачун амортизације сталних средстава стечених закључно са 31. децембром 2018. године, односно последњим даном пореског периода који почиње у 2018. години, а за стална средства разврстана у групе II-V најкасније на обрачун амортизације тих средства закључно са 31. децембром 2028. године, односно последњим даном пореског периода који почиње у 2028. години.

Уколико је, применом става 1. овог члана, крајњи салдо за: II групу мањи од 10%; III групу мањи од 15%; IV групу мањи од 20% и V групу мањи од 30%, у односу на салдо утврђен на дан 31. децембар 2018. године, односно на последњи дан пореског периода који почиње у 2018. години, као расход амортизације признаје се целокупан салдо групе (члан 14. став 2. Закона о изменама и допунама).

Обрачун амортизације у складу са чланом 10. Закона ближе је уређен Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 116/04, 99/10, 104/18 и 9/19, у даљем тексту: Правилник), према ком се стална средства која подлежу амортизацији разврставају по групама и стопама амортизације утврђеним у члану 10. став 3. Закона.

У складу са чланом 4а став 3. Правилника, за стална средства разврстана у групе од II до V, која су стечена путем статусне промене, набавна вредност у текућем пореском периоду је неотписана вредност тих средстава код обвезника који их преноси путем статусне промене, утврђена на начин да се појединачна вредност тих средстава умањује за припадајући износ пореске амортизације који се односи на свако средство посебно.

За стална средства разврстана у групе од II до V која се у пореском периоду преносе путем статусне промене, обвезник утврђује почетни салдо групе тако што из салда групе утврђеног на крају претходног пореског периода искључује средства пренета путем статусне промене и то по набавној вредности тих средстава умањеној за припадајући износ пореске амортизације (члан 4а став 4. Правилника).

На основу члана 10б став 9. Закона (чије се одредбе примењују на стална средства стечена почев од 1. јануара 2019. године, односно почев од првог дана пореског периода који почиње у 2019. години), министар финансија донео је Правилник о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник о амортизацији), којим се уређују начин разврставања сталних средстава по групама, врсте нематеријалних средстава и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе.

Чланом 6. став 2. Правилника о амортизацији прописано је да се обрачун пореске амортизације сталних средстава која су стечена путем статусне промене од обвезника - преносиоца који је амортизацију тих средстава утврђивао на начин прописан одредбама члана 10. Закона, обвезник - стицалац наставља на исти начин који је примењивао и обвезник - преносилац.

У конкретном случају, на основу статусне промене издвајање уз припајање (извршене након 1. јануара 2019. године), друштво преносилац преноси део основних средстава (разврстаних у групе од II до V) друштву стицаоцу који, до момента извршене статусне промене, није имао средства која се амортизују дегресивном методом (у складу са чланом 10. Закона). Сагласно члану 6. став

2. Правилника о амортизацији, друштво стицалац амортизацију (статусном променом) стечених средстава наставља да врши у складу са чланом 10. Закона, при чему се почетни салдо (сваке) групе утврђује на начин прописан одредбом члана 4а став 3. Правилника. Имајући у виду наведено, поставља се питање начина престанка обрачуна амортизације из члана 10. Закона, код оба учесника у статусној промени.

Престанак обрачуна амортизације сталних средстава разврстаних у групе од II до V код оба учесника у статусној промени врши се (најкасније) до 31. децембра 2028. године, у складу са чланом 14. став 1. Закона о изменама и допунама.

Међутим, уколико је код друштва преносиоца на крају неког од пореских периода (који следе после извршене статусне промене) крајњи салдо нпр. II групе мањи од 10% у односу на салдо утврђен на дан 31. децембар 2018. године (у ком су била обухваћена и средства пренета статусном променом), као расход амортизације (за тај порески период) признаје се целокупан салдо II групе, сагласно члану 14. става 2. Закона о изменама и допунама. Начелно и друштво стицалац престанак обрачуна амортизације (која се утврђује у складу са чланом 10. Закона) може извршити применом исте одредбе Закона о изменама и допунама. Међутим, имајући у виду да друштво стицалац пре извршене статусне промене, односно на дан 31. децембар 2018. године није имало средства разврстана у групе од II до V, на престанак обрачуна амортизације средстава разврстаних у групе од II до V, у овом конкретном случају, није могуће применити одредбу члана 14. став 2. Закона о изменама и допунама.

Напомињемо да је чланом 7. Правилника прописано да ако је крајњи салдо поједине групе амортизације од II до V мањи од

пет просечних месечних бруто зарада исплаћених по запосленом у Републици у последњем месецу периода за који се врши обрачун амортизације, према објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, целокупан салдо те групе признаје се као расход амортизације и салдо групе једнак је нули.

7. Порески третман прихода Коморе рударских и геолошких инжењера Србије остварених по основу накнада за организовање, спровођење и издавање уверења о положеним стручним испитима за инжењере геологије, рударства, као и других струка које обављају стручне послове у рударству и геологији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-246/2023-04 од 20.3.2023. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 118/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

Недобитном организацијом из става 3. овог члана нарочито се сматрају: установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе; политичка организација; синдикална организација; комора; црква и верска заједница; удружење; фондација и задужбина (члан 1. став 4. Закона).

Према Закону о рударству и геолошким истраживањима („Службени гласник РС“, бр. 101/15 ... 40/21, у даљем тексту:

ЗРГИ), Комора рударских и геолошких инжењера Србије (у даљем тексту: Комора) је правно лице основано ради унапређења услова за обављање стручних послова у области рударства и геологије, пројектовања, геолошких истраживања, изградње рударских објеката и других области значајних за рударство и геологију Републике Србије, заштите еснафских и појединачних интереса, унапређења пружања услуга и ради остваривања свих других циљева којима се унапређује стручност и професионалност рада.

У складу са чланом 23а став 4. тач. 2) и 6) ЗРГИ, Комора, у складу са овим законом и статутом, утврђује испуњеност услова и издаје лиценце у складу са одредбама овог закона и организује, спроводи и издаје уверења о положеним стручним испитима за инжењере геологије, рударства, као и других струка које обављају стручне послове у рударству и геологији.

Комора финансира своје активности од чланарина, накнада и донација и утврђује висину чланарине и накнаде за полагање стручних испита и издавање лиценце из става 1. овог члана, уз претходно прибављену сагласност министра (члан 23в ст. 1. и 2. ЗРГИ).

Надзор над законитошћу рада Коморе врши Министарство (члан 23в став 3. ЗРГИ).

Имајући у виду наведено, Комора, са аспекта Закона, представља друго правно лице које није основано ради остваривања добити, а која постаје обвезник пореза на добит правних лица (недобитна организација) уколико у пореском периоду оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (приходи остварени на тржишту).

У обављању својих послова прописаних ЗРГИ, Комора остварује приходе од накнада за организовање, спровођење и издавање уверења о положеним стручним испитима за инжењере

геологије, рударства, као и других струка које обављају стручне послове у рударству и геологији. С тим у вези, приход Коморе, остварен по основу предметних накнада, не сматра се приходом оствареним на тржишта (у смислу Закона), што значи да за тај приход Комора није обвезник пореза на добит правних лица.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је чињеница да су у акту о оснивању правног лица/Задруге, поред претежне регистроване делатности, наведене и друге делатности којима се правно лице/Задруга може бавити, а то су, на пример, и делатност Прерађивачке индустрије, довољан доказ са становишта обрачуна пореза на имовину да правно лице/Задруга не може остварити право на пореско ослобођење по члану 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину, из разлога што порески орган не може у сваком тренутку контролисати и имати сазнање о свим пословним активностима обвезника које би биле од значаја за опорезивање?

Да ли задруга или друго правно лице или власник пољопривредног газдинства, којима је претежна регистрована делатност у области пољопривреде и који користе своје објекте који су „нелегално грађени, односно у РГЗ евидентирани као објекти непознате намене и као објекти без одобрења за изградњу“, могу остварити право на пореско ослобођење по члану 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину само на основу чињенице што предметне нелегалне објекте користе за примарну пољопривредну производњу и упркос чињеници да предметни објекти нису евидентирани као објекти намењени за примарну пољопривредну производњу? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00342/2023-04 од 06.4.2023. год.)

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

објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу.

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

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 4. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 5. Закона).

Објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) овог закона, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба (члан 12б Закона).

Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10) је Гајење јабучастог и коштичавог воћа сврстано у Сектор А Пољопривреда, шумарство и рибарство, Област 01, група 01.24.

Према одредби члана 4. 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), друштво има претежну делатност, која се региструје у складу са законом о регистрацији, а може обављати и све друге делатности које нису законом забрањене независно од тога да ли су одређене оснивачким актом, односно статутом.

• Према томе, да би се за објекат хладњаче у својини задруге, као обвезника који води пословне књиге, остварило ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона, потребно је да буду испуњени сви следећи услови:

- да је претежна регистрована делатност задруге у области пољопривреде;

- да је објекат за који се утврђује порез на имовину намењен за примарну пољопривредну производњу;

- да се тај објекат искључиво користи за примарну пољопривредну производњу (на пример, за смештај и чување готових пољопривредних производа у охлађеном стању који се због своје природе морају смештати и чувати у таквом стању: малине, купине, јагоде...), а не и за другу намену (на пример, за прераду тих пољопривредних производа чиме настаје нови производ као што су производња очишћеног и нарезаног воћа, замрзавање, сушење, конзервисање..., нити за уобичајене поступке у вези са трговином тим производима као што су сортирање, разврставање, паковање...);

- да тај објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана.

С тим у вези, кад је претежна регистрована делатност задруге 01.24 Гајење јабучастог и коштичавог воћа, за објекат хладњаче у својини задруге који је намењен и фактички се користи искључиво за смештај и чување примарних пољопривредних производа, па и воћа у расхлађеном стању (што значи без поступака прераде тог примарног производа, без поступака у вези са трговином тим производом...), остварује се пореско ослобођење применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона - ако тај објекат није уступљен другом лицу уз накнаду на период који у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана. На остваривање пореског ослобођења за хладњачу није од утицаја што задруга као порески обвезник, поред претежне регистроване

делатности у области пољопривреде, може обављати и све друге делатности које нису законом забрањене, већ да ли неку од тих делатности заиста и обавља у конкретној хладњачи. То је фактичко питање које се у сваком конкретном случају утврђује на основу доказа (на пример, да ли обвезник остварује приходе од сортирања, замрзавања и конзервисања воћа и да ли располаже другим објектом у коме обавља ту прерађивачку делатност...).

Међутим, ако се објекат хладњаче користи и за друге намене (нпр. за поступке који су повезани с трговином као што су сортирање и разврставање робе, паковање, разделљивање на мање количине и препакивање ради дистрибуције..., за прерађивачку индустрију као што су замрзавање, прерада и конзервисање воћа...), нема основа да се применом наведене одредбе оствари пореско ослобођење.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе овлашћен је да у поступку контроле утврди чињенично стање од утицаја на утврђивање пореза и да решењем утврди порез ако је обвезник пореску обавезу утврдио нетачно. То подразумева и да надлежни орган у поступку контроле решењем утврђује порез за објекат за који обвезник није утврдио порез иако нема право на пореско ослобођење - на пример, ако из чињеничног стања утврђеног у поступку контроле произлази да је обвезнику претежна регистрована делатност у области пољопривреде, али да објекат хладњаче не користи искључиво за смештај и чување својих примарних пољопривредних производа.

- Предмет опорезивања порезом на имовину су непокретности које се налазе на територији Републике Србије на којима су конституисана права, државина или коришћење из члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину, на која се порез на имовину плаћа, па и објекти који су изграђени без одобрења за изградњу или који нису уписани у катастру непокретности.

Стога се и пореско ослобођење за наведене непокретности може остварити кад за то постоји законски основ. С тим у вези,

применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на објекте обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу, под условом да нису уступљени другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана. Да ли је реч о објекту који је намењен за примарну пољопривредну производњу или не, фактичко је питање које се утврђује у сваком конкретном случају.

2. У коју групу се, за потребе утврђивања основице пореза на имовину, разврстава објекат рибарства - изграђени рибњак-зимовник површине 61.605m²?

Да ли привредно друштво коме је претежна регистрована делатност 49.41 - Друмски превоз терета, има право на пореско ослобођење за објекат рибарства - изграђени рибњак-зимовник, применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину?

Да ли се оснивањем огранка тог привредног друштва може остварити пореско ослобођење?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00320/2022-04 од 05.4.2023. год.)

Према одредби члана 6а став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;

- 3) шумско земљиште;
- 4) друго земљиште;
- 5) стан;
- 6) кућа за становање;
- 7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 8) гараже и помоћни објекти.

Према одредби члана 66 тач. 6) и 8) Закона, код разврставања непокретности у складу са чланом 6а став 1. тог закона, поједини појмови имају следеће значење:

- „пословна зграда и други (надземни и подземни) грађевински објекат који служи за обављање делатности“ (у даљем тексту: пословни објекат) је зграда или други (надземни и подземни) грађевински објекат, односно посебни део објекта (локал, канцеларија и сл.), који је намењен за обављање делатности, укључујући и:

(1) стан, односно кућу за становање, који је (у целини или у претежном делу) категорисан за обављање делатности или се у њему (у целини или претежном делу) обавља регистрована делатност;

(2) гаражу која се састоји од више гаражних места, односно гаражних боксова, са заједничким деловима који служе приступу сваком гаражном месту, односно гаражном боксу, намењеном за обављање услужне делатности паркиралишта возила, односно смештаја ваздухоплова, односно пловила;

(3) гаражу у којој се (у целини или у претежном делу) обавља регистрована делатност;

- „помоћни објекти” су:

(1) самостални објекти који не служе за становање или обављање делатности и не разврставају се у објекте из члана 6а став 1. тач. 5) до 7) овог закона, и то:

- помоћни објекти који нису зграде (бунари, базени, резервоари, цистерне и сл.);

- помоћне зграде (приземне зграде и зграде чија је подна површина испод површине земље) које су у функцији стамбеног, односно пословног објекта, који је изграђен на истом земљишту (котларнице, подруми, шупе за смештај огрева и сл.);

(2) економски објекти, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња;

(3) надстрешнице основе преко 10m² које су самостални објекти.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на непокретности - објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу.

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

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 4. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 5. Закона).

Објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба (члан 12б Закона).

Према одредби члана 2. став 2. тачка 24а) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13 - УС, 50/13 - УС, 98/13 - УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), економски објекти јесу објекти за гајење животиња (стаје за гајење коња, штале за гајење говеда, објекти за гајење живине, коза, оваца и свиња, као и објекти за гајење голубова, кунџа, украсне живине и птица); пратећи објекти за гајење домаћих животиња (испусти за стоку, бетонске писте за одлагање чврстог стајњака, објекти за складиштење осоке); објекти за складиштење сточне хране (сеници, магацини за складиштење концентроване сточне хране, бетонирани сили јаме и сили тренчеви), објекти за складиштење пољопривредних производа (амбари, кошеви), рибњаци, кречане, ћумуране и други слични објекти на пољопривредном газдинству (објекти за машине и возила, пушнице, сушионице и сл.).

Пољопривредна производња јесте процес производње бильних и сточарских производа, узгој рибе, пчела, односно други облици пољопривредне производње (гајење печурака, пужева, стакленичка, пластеничка производња, гајење зачинског и лековитог бильа и друго), која се обавља на пољопривредном земљишту, као и на другом земљишту или грађевинској целини који се налазе на територији Републике Србије (члан 2. став 1. тачка 2) Закона о пољопривреди и руралном развоју – „Службени гласник РС“, бр. 41/09, 10/13 - др. закон, 101/16, 67/21 - др. закон и 114/21, у даљем тексту: Закон о пољопривреди и руралном развоју).

Пољопривредно газдинство јесте производна јединица на којој привредно друштво, земљорадничка задруга, установа или друго правно лице, предузетник или физичко лице - пољопривредник обавља пољопривредну производњу, односно обавља прераду пољопривредних производа, односно обавља друге

непољопривредне активности (рурални туризам, стари занати и сл.) - члан 2. став 1. тачка 4) Закона о пољопривреди и руралном развоју.

Одредбом члана 567. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 - др. закон 5/15, 44/18, 95/18, 91/19 и 109/21, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да је огранак привредног друштва (у даљем тексту: огранак) издвојени организациони део привредног друштва на територији Републике Србије преко кога друштво обавља делатност у складу са законом. Огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва,

Огранак се образује одлуком коју доноси скупштина, односно ортаци или комплементари, ако оснивачким актом, односно статутом није другачије одређено (члан 568. став 1. Закона о привредним друштвима).

Одлука из става 1. овог члана садржи претежну делатност огранка, која се може разликовати од претежне делатности друштва (члан 568. став 2. тачка 3) Закона о привредним друштвима).

Имајући у виду да се, сходно одредбама Закона о планирању и изградњи, економским објектима сматрају и рибњаци на пољопривредном газдинству, мишљења смо да се рибњак као објекат настао грађењем, за потребе утврђивања основице пореза на имовину разврстава у групу Гараже и помоћни објекти, уколико се налази на пољопривредном газдинству као производној јединици на којој привредно друштво обавља узгој рибе.

Право на ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона, може се остварити само када су испуњени сви следећи услови:

- да је обвезнику пореза на имовину који води пословне књиге пољопривреда претежна регистрована делатност;

- да је предмет опорезивања порезом на имовину објекат који је намењен за примарну пољопривредну производњу;
- да се објекат фактички искључиво користи за примарну пољопривредну производњу;
- да објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Према томе, нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона оствари право на ослобођење од пореза на имовину за објекат рибарства - рибњак пореског обвезника који води пословне књиге, коме је претежна регистрована делатност 49.41 - Друмски превоз терета, па ни кад је конкретни рибњак намењен за узгој рибе и у њему обвезник, поред претежне регистроване делатности, обавља узгој рибе.

С обзиром на то да огранак нема својство правног лица и да у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва, нема основа да привредно друштво чија је претежна регистрована делатност у области друског превоза терета, као обвезник пореза на имовину који води пословне књиге, оствари ослобођење од пореза по том основу за објекат рибарства - рибњак-зимовник, па ни ако то друштво региструје огранак чија је претежна регистрована делатност у области примарне пољопривредне производње.

3. Да ли се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину остварује пореско ослобођење за хладњачу у својини земљорадничке задруге која служи за складиштење воћа чланова земљорадничке задруге и воћа других (физичких и правних) лица у складу са закљученим уговорима о пословно-техничкој сарадњи са задругом,

којима задруга даје у закуп део задругарске хладњаче за воће, у смислу површинског дела хладњаче и у смислу тонаже коју лице складишти у закупљеном делу хладњаче (напомиње се да је предметни објекат у катастру непокретности уписан као зграда пословних услуга - хладњача за воће, као и да се осим коришћења за складиштење воћа у незаамрзнутом стању, у њој врши сортирање и паковање воћа за даљу дистрибуцију, односно продају)?

Да ли се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину остварује пореско ослобођење за објекат у својини земљорадничке задруге који је у катастру непокретности уписан као зграда пословних услуга (при чему није уписано да се ради о хладњачи) који та задруга користи за складиштење, сортирање, паковање и даљу дистрибуцију производа - воћа и чланова задруге и других физичких и правних лица?

Ако нема основа за пореско ослобођење - шта чини основицу пореза на имовину за те објекте?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00318/2023-04 од 03.4.2023. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, 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.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, 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).

Основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 1. Закона).

Текућом годином, у смислу става 5. овог члана, сматра се календарска година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (члан 6. став 6. Закона).

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

1) за неизграђено земљиште - вредност земљишта;

1а) за објекат на или под земљиштем које није предмет опорезивања, односно за које је обвезник друго лице - вредност објекта;

2) за остале непокретности - вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта које је предмет опорезивања, за које је обвезник исто лице.

Вредност непокретности из става 2. овог члана порески обвезник утврђује према елементима из члана 6. став 1. овог закона (члан 7. став 3. Закона).

Према одредби члана 7. став 4. тачка 2) Закона, изузетно од става 3. овог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, за објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање те делатности.

За непокретности из става 4. овог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су утврђене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 5. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из става 4. овог члана не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. овог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у

текућој години (члан 7. став 6. Закона).

Складишним и стоваришним објектима из става 4. тачка 8) овог члана сматрају се (надземни и подземни) објекти који су намењени за преузимање и чување сировина и робе (укључујући и резервоаре и цистерне за складиштење који се сматрају непокретностима, као и објекте за складиштење отпада), који се не користе за промет на мало или за друге намене, односно у делу у коме се не користе за промет на мало или за друге намене (члан 7. став 14. Закона).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на објекте обвезника који не води пословне књиге, односно обвезника који води пословне књиге коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу.

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

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 4. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 5. Закона).

Објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) овог закона, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба (члан 12б Закона).

Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, бр. 54/10) у делу Сектор А Пољопривреда, шумарство и

рибарство прописано је да та област не обухвата пољопривредне задруге и сличне организације које се баве куповином и продајом пољопривредних производа и посредују приликом набавке пољопривредних сировина. Оне се разврставају у сектор G (Трговина на велико и мало; поправка моторних возила и мотоцикала).

У Сектор G разврстава се Трговина на велико и трговина на мало. У том делу прописано је да продаја без прераде укључује уобичајене поступке (манипулације) који су повезани с трговином, нпр. сортирање, разврставање и склапање робе, мешање робе, флаширање (с претходним чишћењем боца или без њега), паковање, разделявање на мање количине и препакивање ради дистрибуције, складиштење (замрзавањем или хлађењем или без тога).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 24а) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 - исправка, 64/10 - УС, 24/11, 121/12, 42/13 - УС, 50/13 - УС, 98/13 - УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон, 9/20 и 52/21), економски објекти јесу објекти за гајење животиња (стаје за гајење коња, штале за гајење говеда, објекти за гајење живине, коза, оваца и свиња, као и објекти за гајење голубова, кунића, украсне живине и птица); пратећи објекти за гајење домаћих животиња (испусти за стоку, бетонске писте за одлагање чврстог стајњака, објекти за складиштење осоке); објекти за складиштење сточне хране (сеници, магацини за складиштење концентроване сточне хране, бетонирани сили јаме и сили тренчеви), објекти за складиштење пољопривредних производа (амбари, кошеви), рибњаци, кречане, ћумуране и други слични објекти на пољопривредном газдинству (објекти за машине и возила, пушнице, сушионице и сл.).

Дакле, да би се за објекат хладњаче у својини задруге, као обвезника који води пословне књиге, остварило ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона, потребно је да буду испуњени сви следећи услови:

- да је претежна регистрована делатност задруге пољопривреда;
- да је објекат за који се утврђује порез на имовину намењен за примарну пољопривредну производњу;
- да се тај објекат искључиво користи за примарну пољопривредну производњу (на пример, за смештај и чување готових пољопривредних производа у охлађеном стању који се због своје природе морају смештати и чувати у таквом стању: малине, купине, јагоде...), а не и за другу намену (на пример, за прераду тих пољопривредних производа чиме настаје нови производ као што су замрзавање, сушење, конзервисање..., нити за уобичајене поступке у вези са трговином тим производима као што су сортирање, разврставање, паковање);
- да тај објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана.

С тим у вези, нема основа да се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона оствари пореско ослобођење за објекат хладњаче у својини задруге чија је претежна регистрована делатност није у области пољопривреде.

Ако је претежна регистрована делатност задруге у области пољопривреде, нема основа да се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона оствари пореско ослобођење за хладњачу, односно њен део који је уступљен другом лицу уз накнаду, при чему то уступање у току дванаест месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од сто осамдесет три дана.

Ако је претежна регистрована делатност задруге у области пољопривреде, нема основа да се применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона оствари пореско ослобођење за хладњачу која се не користи искључиво за примарну пољопривредну производњу већ нпр. за поступке (манипулације) који су повезани с трговином (сортирање и разврставање робе, паковање, раздљивање на мање

количине и препакивање ради дистрибуције...), за прерађивачку индустрију (нпр. за замрзавање, прераду и конзервисање воћа и поврћа)...

Надлежни орган јединице локалне самоуправе овлашћен је да у поступку контроле утврди чињенично стање од утицаја на утврђивање пореза и да утврди порез ако обвезник то није учинио, или ако је пореску обавезу утврдио нетачно или непотпуно. То подразумева и да надлежни орган у поступку контроле решењем утврђује порез и за објекат за који обвезник није утврдио порез ако за тај објекат обвезник нема право на пореско ослобођење.

За хладњачу за коју не постоји основ за пореско ослобођење обвезника који води пословне књиге чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако обвезник вредност непокретности не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за хладњачу утврђује се применом елемената њене корисне површине и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности (у даљем тексту: Пословних зграда), у зони у којој се конкретна хладњача налази, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину. Ако та просечна цена до истека наведеног рока није објављена, основица пореза на имовину за хладњачу утврђује се применом елемената њене корисне површине, коефицијента зоне у којој се налази и просечне

цене квадратног метра Пословних зграда у најопремљенијој зони на основу које је за годину која претходи години за коју се утврђује порез утврђена основица пореза на имовину за Пословне зграде обвезника који не води пословне књиге, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину. Ако ни та просечна цена није објављена до истека наведеног рока, пореску основицу за хладњачу чини њена вредност исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

4. Шта чини основицу пореза на имовину за стазу - објекат за тестирање гума изграђену у оквиру производног комплекса правног лица које производи гуме, а служи искључиво за интерну употребу тог правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00292/2023-04 од 28.3.2023. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, 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 имаоца 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.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, 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).

Саставним делом земљишта, у смислу предмета опорезивања порезом на имовину, сматра се и не опорезује као објекат - стаза и други отворени простор прекривен шљаком, асфалтом, бетоном, плочама или другим чврстим материјалом у нивоу земљишта, отворени простор за паркирање, колски прилаз објекту, отворени полигон - писта за обуку кандидата за возаче и возача, осим линијских инфраструктурних објеката у складу са законом којим се уређују планирање и изградња (члан 2б став 1. тачка 1) Закона).

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

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;

- 4) друго земљиште;
- 5) стан;
- 6) кућа за становање;
- 7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 8) гараже и помоћни објекти.

„Пословна зграда и други (надземни и подземни) грађевински објекат који служи за обављање делатности“ је зграда или други (надземни и подземни) грађевински објекат, односно посебни део објекта (локал, канцеларија и сл.), који је намењен за обављање делатности (члан 6б тачка б) Закона).

Основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 1. Закона),

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште - вредност земљишта;
- 1а) за објекат на или под земљиштем које није предмет опорезивања, односно за које је обвезник друго лице - вредност објекта;
- 2) за остале непокретности - вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта које је предмет опорезивања, за које је обвезник исто лице.

Вредност непокретности из става 2. тог члана порески обвезник утврђује према елементима из члана 6. став 1. Закона (члан 7. став 3. Закона).

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

По нашем мишљењу, непокретност названа тест-стазом која је по типу Слободностојећи објекат за тестирање гума, које производи правно лице - обвезник пореза на имовину, а који представља засебну функционалну целину у склопу производног комплекса, изграђену са пратећим инсталацијама на основу издате грађевинске дозволе која је, како из приложене документације произлази, ограђена транспарентном оградом висине два метра, са приступом путем капије и рампе, при чему се у оквиру тог објекта налази шахт са пумпном станицом за атмосферску воду, припадајућим сепаратором уља и масти и ретензијом за кишницу, око објекта је постављена стубна расвета и металне банке по ободу, инфраструктурно је прикључен на водоводну и електроенергетску мрежу, са изграђеним подземним дренажним цевима и упојним јарковима за одвођење површинских вода које се путем цевовода одводе у реципијент, са хоризонталном и вертикалном саобраћајном сигнализацијом, инсталацијама за противпаничну расвету, громобранском инсталацијом.., за потребе утврђивања основице пореза на имовину не може се сматрати саставним делом земљишта у смислу члана 2б Закона, већ пословним објектом који се за потребе утврђивања пореске основице разврстава у групу „Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности“.

Основица пореза на имовину за непокретности, што значи и за објекат за тестирање гума обвезника који води пословне књиге за који је пореска обавеза настала пре године за коју се утврђује порез (даље: пореска година), чију вредност у пословним књигама обвезник исказује по методу фер вредности у складу са

међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години.

Ако обвезник пореза на имовину који води пословне књиге вредност непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са МРС, МСФИ и усвојеном рачуноводственом политиком, основица пореза на имовину за објекат за тестирање гума се утврђује применом елемената његове корисне површине и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других (надземни и подземни) грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се налази наведени објекат (према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра године која претходи пореској години).

5. Да ли постоји основ да по изјављеној жалби продавца и/или купца Пореска управа поништи решење које није постало коначно и правоснажно, а којим решењем је утврђена пореска обавеза за плаћање пореза на пренос апсолутних права, уколико је раскинут уговор о купопродаји непокретности због тога што купац није исплатио капару о доспелости и скривео за раскид уговора о купопродаји (у захтеву се напомиње да закључени уговор о купопродаји није испуњен ни у једном делу: није исплаћена капара о доспелости, није исплаћена цена и није предата непокретност у државину купцу)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00268/2023-04 од 22.3.2023. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1), 5) и 6) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02

- СУС, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - УС, 86/19, 144/20, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду:

- права својине на непокретности;
- права коришћења грађевинског земљишта;
- права трајног коришћења паркинг места у отвореном стамбеном блоку или стамбеном комплексу.

Према одредби члана 24а тач. 1) до 3) Закона, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се:

1) пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;

2) пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона по основу расподеле ликвидационог остатка, који се опорезује у складу са законом који уређује опорезивање дохотка грађана, односно добити правних лица;

3) пренос апсолутног права из члана 23. Закона са правног претходника на правног следбеника у статусној промени, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о преносу права трајног коришћења паркинг места из члана 23. став 1. тачка б) Закона, односно о давању грађевинског, односно водног земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона, осим у случајевима из ст. 2. до 9. овог члана (члан 29. став 1. Закона).

Кад је предмет уговора из става 1. овог члана непокретност као будућа ствар, пореска обавеза настаје ранијим од следећих дана: даном уписа стеченог права у одговарајућем катастру или примопредајом, односно ступањем у посед непокретности (члан 29. став 2. Закона).

Према томе, кад пренос права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји подлеже плаћању пореза на додату вредност, тај пренос је изузет од опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Кад пренос права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји непокретности не подлеже плаћању пореза на додату вредност - предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. У том случају, пореска обавеза по основу продаје непокретности која није будућа ствар настаје даном закључења уговора о купопродаји, независно од уговореног начина исплате купопродајне цене (авансно, у оброчним отплатама, по протеку одређеног рока од закључења уговора...).

По настанку пореске обавезе надлежни порески орган је дужан да решењем утврди пореску обавезу по основу пореза на пренос апсолутних права, односно право на пореско ослобођење (кад за то постоји законски основ).

Раскид уговора о купопродаји због неизвршења, закључен између уговорних страна пре коначности, односно правоснажности решења којим је утврђен порез на пренос апсолутних права, није основ за поништај тог решења, имајући у виду да је настала пореска обавеза за пренос за који је порез утврђен.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Објашњење у вези са годишњим порезом на доходак грађана за 2022. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-1/2023-04 од 03.4.2023. год.)

1. Годишњи порез на доходак грађана

Годишњим порезом на доходак грађана опорезује се доходак физичких лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 - исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 -УС, 93/12, 114/12 - УС, 47/13, 48/13 - исправка, 108/13, 57/14, 68/14 - др. закон, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19, 153/20, 44/21, 118/21 и 138/22, у даљем тексту: Закон).

2. Порески обвезници

Обвезници годишњег пореза на доходак грађана су физичка лица која су остварила доходак сагласно члану 87. став 1. Закона, и то:

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

3. Неопорезиви износ

Неопорезиви износ дохотка за 2022. годину је **3.719.376 динара** и једнак је висини троструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици Србији у 2022. години, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Службеном гласнику РС”, број 15/23, просечна годишња зарада по запосленом у Републици Србији за 2022. годину износи **1.239.792 динара**.

4. Приходи који се опорезују

Према одредбама члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана за 2022. годину су приходи који су исплаћени (остварени) у периоду од 1. јануара закључно са 31. децембром 2022. године, независно од тога за који су период исплаћени, и то:

- 1) зарада из чл. 15а до 15в Закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 41. Закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона;
- 4) опорезиви приход од непокретности из члана 65в Закона;
- 5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. Закона;
- 6) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;
- 6а) опорезиви приход од пружања угоститељских услуга из члана 84б Закона;
- 7) опорезиви други приходи из члана 85. Закона;
- 8) приходи по основима из тач. 1) до 6) и тачке 7), остварени и опорезовани у другој држави за обвезнике из члана 87. став 1. тачка 1) Закона.

5. Приходи који се умањују за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање

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

По основу прихода од самосталне делатности за предузетнике паушалце опорезиви приход умањује се за порез и доприносе који су у Републици Србији плаћени на паушално утврђени приход за који се утврђује годишњи порез. За предузетнике који воде пословне књиге, а нису се определили за личну зараду, опорезиви приход од самосталне делатности умањује се за порез који је у Републици Србији плаћен на приход од самосталне делатности за који се утврђује годишњи порез, а за предузетнике који воде пословне књиге и определили су се за личну зараду, опорезиви приход од самосталне делатности умањује се за порез плаћен у Републици Србији на приход од самосталне делатности за који се

утврђује годишњи порез и увећава се за износ исплаћене личне зараде (умањене за порез и доприносе плаћене у Републици Србији на терет тог предузетника) која је предмет опорезивања годишњим порезом.

Дакле, за порез на доходак грађана и доприносе плаћене у Републици Србији на терет лица које је остварило приход, умањују се:

- зарада, односно лична зарада предузетника и предузетника пољопривредника,
- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике паушалце,
- опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине,
- опорезиви приход спортиста и спортских стручњака, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

За порез на доходак грађана који је плаћен у Републици Србији умањују се следећи приходи:

- опорезиви приход од самосталне делатности за предузетнике који воде пословне књиге,
- опорезиви приход од непокретности,
- опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари,
- опорезиви приход од пружања угоститељских услуга, и
- опорезиви други приходи из члана 85. Закона.

Приходи физичког лица - резидента Републике Србије који су остварени и опорезовани у другој држави, умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 7. Закона).

У случају да су доприноси у току 2022. године плаћени из основице која прелази износ највише годишње основице доприноса од 5.293.680 динара, обвезник има право на повраћај више плаћеног износа доприноса сагласно 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, 118/21 и 138/22).

Износ највише годишње основице доприноса за 2022. годину износи **5.293.680 динара** („Службени гласник РС”, број 127/21).

Према одредби члана 87. став 6. Закона, доходак који се опорезује годишњим порезом увећава се за износ који се, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање. Сагласно томе, износ који је у 2022. години обвезнику исплаћен по основу повраћаја више плаћених доприноса (нпр. повраћај више плаћених доприноса за 2021. годину), урачунава се у доходак који се опорезује годишњим порезом за 2022. годину.

6. Приходи који се додатно умањују обвезницима који имају мање од навршених 40 година живота

Према одредби члана 87. став 4. Закона, обвезницима који последњег дана календарске године за коју се утврђује годишњи порез на доходак грађана имају мање од навршених 40 година живота (у даљем тексту: обвезници млађи од 40 година), годишњи збир зарада и опорезивих прихода из члана 87. став 2. тач. 1) до 3) Закона, претходно умањених у складу са одредбом члана 87. став 3. Закона, **додатно се умањује за износ три просечне годишње зараде** по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сагласно одредби члана 87. став 5. Закона, умањење не може бити веће од износа годишњег збира зарада, опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 41. Закона и опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона, претходно умањених за порез и доприносе у складу са чланом 87. став 3. Закона.

Дакле, обвезницима млађим од 40 година, годишњи збир зарада из чл. 15а до 15в Закона, опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 41. Закона и опорезивог

прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. Закона, који су претходно умањени за порез и доприносе сагласно члану 87. став 3. Закона, додатно се умањује за износ три просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује годишњи порез (за 2022. годину додатно се умањује за 3.719.376 динара).

7. Доходак за опорезивање

Сагласно одредби члана 87. став 8. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 2. до 7. овог члана и неопорезивог износа из става 1. истог члана Закона.

То значи да се доходак за опорезивање утврђује као **разлика између годишњег збира прихода** (остварених у 2022. години, који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, увећаних за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса) умањеног за порез и доприносе плаћене на приход који је остварен у тој календарској години и додатно умањеног за износ три просечне годишње зараде за обвезнике који имају мање од навршених 40 година живота, **и неопорезивог износа од 3.719.376 динара.**

8. Пореска основица

Пореску основицу за годишњи порез на доходак грађана представља **опорезиви доходак**, сагласно одредбама члана 88. Закона. Опорезиви доходак чини разлика између дохотка за опорезивање и личних одбитака из члана 88. став 1. Закона.

Према члану 88. став 1. Закона, обвезник годишњег пореза на доходак грађана има право на личне одбитке који износе:

- за пореског обвезника – **40%** од просечне годишње зараде по запосленом, што износи **495.917 динара**;

- за издржаваног члана породице – **15%** од просечне годишње зараде по запосленом, по члану, што износи **185.969 динара**.

Укупан износ личних одбитака не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање.

Ако су два или више чланова породице обвезници годишњег пореза на доходак грађана, одбитак за издржаване чланове породице може да оствари само један обвезник.

9. Пореска стопа

Према одредбама члана 89. Закона, годишњи порез на доходак грађана обрачунава се и плаћа по прописаној пореској стопи.

Наиме, за пореског обвезника који је у календарској години остварио опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде, стопа годишњег пореза је 10%.

Уколико је порески обвезник остварио опорезиви доходак који је виши од шестоструке просечне годишње зараде, на износ који је виши од шестоструке просечне годишње зараде примењује се стопа годишњег пореза од 15%.

Према томе, **ако је порески обвезник остварио опорезиви доходак у износу:**

- до **7.438.752 динара** - примењује се пореска стопа од 10%;
- преко **7.438.752 динара** - примењује се пореска стопа од 10% на износ до **7.438.752 динара**, а пореска стопа од 15% на износ преко **7.438.752 динара**.

10. Пореска пријава

Према одредби члана 92. став 1. Закона, обвезник годишњег пореза на доходак грађана дужан је да за остварени доходак у години за коју се врши утврђивање пореза поднесе пореску пријаву са тачним подацима надлежном пореском органу по истеку те године, а најкасније до 15. маја наредне године.

Сагласно одредби члана 5. Закона, годишњи порез на доходак грађана плаћа се самоопорезивањем на доходак остварен у календарској години.

Како се годишњи порез на доходак грађана плаћа самоопорезивањем, порески орган на основу података из службених евиденција уноси податке у пореску пријаву за годишњи порез на доходак грађана и поставља је на портал Пореске управе најкасније до 1. априла године која следи години за коју се утврђује годишњи порез на доходак грађана (члан 92. став 2. Закона). За 2022. годину порески орган пореску пријаву поставља на портал еПорези најкасније до 3. априла 2023. године (1. и 2. април 2023. године су нерадни дани), пореским обвезницима који су у 2022. години остварили доходак **који је предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, а који умањен за плаћене порезе и доприносе прелази неопорезиви износ од 3.719.376 динара.**

Порески обвезник је у обавези да изврши измену, односно допуну те пореске пријаве, у делу у коме нису исказани тачни и одговарајући подаци и након тога поднесе пореску пријаву у електронском облику преко портала Пореске управе.

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2022. годину подноси се најкасније **до 15. маја 2023. године**. Уколико порески обвезник не поднесе пореску пријаву у наведеном року, Пореска управа ће поднети пореску пријаву за њега.

У случајевима у којима Пореска управа није припремила унапред попуњену пореску пријаву (нпр. ако је за остварени приход поднета појединачна пореска пријава о обрачунатим порезима и доприносима на Обрасцу ППП ПД, у којој је као идентификатор физичког лица, обвезника годишњег пореза на доходак грађана, унет број пасоша, или ако до дана постављања пореске пријаве за годишњи порез на доходак грађана на портал Пореске управе није поднета одговарајућа пореска пријава о оствареним приходима физичког лица, те порески орган не располаже потребним подацима

у датом моменту и др.) и поставила је на портал Пореске управе, с обзиром да су физичка лица обвезници годишњег пореза на доходак грађана, она су у обавези да сама попуне и поднесу пореску пријаву за 2022. годину у електронском облику преко портала Пореске управе, најкасније до 15. маја 2023. године.

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана подноси се на Обрасцу ПП ГПДГ - Пореска пријава о обрачунатом годишњем порезу на доходак грађана за ____ годину, који је прописан Правилником о пореској пријави за годишњи порез на доходак грађана („Службени гласник РС”, број 24/23).

Пореску пријаву на Обрасцу ПП ГПДГ порески обвезник може да поднесе искључиво у електронском облику, преко портала Пореске управе или попуњавањем пореске пријаве у оквиру корисничке апликације на порталу Пореске управе.

Нерезидентни обвезник подноси пореску пријаву преко пореског пуномоћника одређеног у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22).

Порески обвезници којима је доходак за опорезивање годишњим порезом на доходак грађана 0 динара (поље 3.12 Обрасца ПП ГПДГ) немају обавезу подношења пореске пријаве.

Пример начина обрачуна годишњег пореза за обвезника који је остварио приход по основу зараде код једног послодавца (уз примену неопорезивог износа од 18.300 динара за зараду за децембар 2021. године исплаћену у јануару 2022. године, а почев од зараде за јануар 2022. године уз примену неопорезивог износа од 19.300 динара), уговора о ауторском делу, од непокретности и коме је извршен повраћај доприноса за обавезно социјално осигурање за 2021. годину:

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	Бруто зарада	7.000.000
2.	Неопорезиви износ зараде (18.300 д. + 19.300 д. x 11)	230.600
3.	Пореска основица (р.б. 1 – р.б. 2)	6.769.400
4.	Порез (р.б. 3 x 10%)	676.940
5.	Највиша годишња основица доприноса	5.293.680
6.	Доприноси на терет запосленог (р.б. 5 x 19,9%)	1.053.442
7.	Укупно порез и доприноси (р.б. 4 + р.б. 6)	1.730.382
8.	Приход за опорезивање (р.б. 3 – р.б. 7)	5.039.018
9.	Бруто ауторски хонорар	9.000.000
10.	Нормирани трошкови (р.б. 9 x 43%)	3.870.000
11.	Опорезиви приход (р.б. 9 – р.б. 10)	5.130.000
12.	Порез (р.б. 11 x 20%)	1.026.000
13.	Допринос за ПИО на терет примаоца (р.б. 11 x 25%)	1.282.500
14.	Укупно порез и доприноси (р.б. 12 + р.б. 13)	2.308.500
15.	Приход за опорезивање (р.б. 11 – р.б. 14)	2.821.500
16.	Бруто приход од издавања непокретности	13.000.000

17.	Нормирани трошкови (р.б. 16 x 25%)		3.250.000
18.	Опорезиви приход (р.б. 16 – р.б. 17)		9.750.000
19.	Порез (р.б. 18 x 20%)		1.950.000
20.	Приход за опорезивање (р.б. 18 – р.б. 19)		7.800.000
21.	Износ по основу повраћаја доприноса		200.000
22.	Свега (р.б. 8 + р.б. 15 + р.б. 20 + р.б. 21)		15.860.518
23.	Збир прихода који се додатно умањује за обвезника млађег од 40 година (р.б. 8 + р.б. 15)		7.860.518
24.	Износ додатног умањења за обвезника млађег од 40 година		3.719.376
25.	Свега после додатног умањења (р.б. 23 – р.б. 24) ≥ 0		4.141.142
		млађи од 40 година	40 година и старији
26.	Укупно за обвезника млађег од 40 година (р.б. 20 + р.б. 21 + р.б. 25), односно за обвезника који има 40 година или је старији (р.б. 22)	12.141.142	15.860.518
27.	Неопорезиви износ	3.719.376	3.719.376

28.	Доходак за опорезивање (р.б. 26 – р.б. 27)	8.421.766	12.141.142
29.	Лични одбици (за обвезника и једног члана)	681.886	681.886
30.	Опорезиви доходак – пореска основица за годишњи порез (р.б. 28 – р.б. 29)	7.739.880	11.459.256
31.	Опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде	7.438.752	7.438.752
32.	Опорезиви доходак преко шестоструке просечне годишње зараде (р.б. 30 – р.б. 31)	301.128	4.020.504
33.	Порез по стопи од 10% (р.б. 31 x 10%)	743.875	743.875
34.	Порез по стопи од 15% (р.б. 32 x 15%)	45.169	603.076
35.	Годишњи порез (р.б. 33 + р.б. 34)	789.044	1.346.951

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Додељивање ПИБ од стране Пореске управе нерезидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00153/2023-04 од 04.4.2023. год.)

Одредбом члана 12. става 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, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порески дужник физичко или правно лице, као и фонд које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. ЗПППА.

Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање (члан 12. став 2. ЗПППА).

Одредбама члана 14. ЗПППА прописано је да је пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески пуномоћник) физичко, односно правно лице - резидент Републике које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др.).

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

Ако нерезидент остварује приходе који се опорезују по одбитку, за које порески обвезник није дужан да поднесе пореску пријаву, неће постојати обавеза одређивања пуномоћника.

Сагласно наведеном, порески обвезник правно лице - нерезидент Републике Србије које одређује пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. ЗПППА, дужно је да има ПИБ у ситуацији када то нерезидентно правно лице које нема сталну пословну јединицу остварује приходе или стиче имовину подложну опорезивању на територији Републике Србије или када то нерезидентно правно лице остварује приходе или стиче имовину подложну опорезивању на територији Републике Србије ван пословања своје сталне пословне јединице.

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

Одредбама члана 27. ст. 1-3. ЗПППА прописано је да се регистрација пореских обвезника врши код Пореске управе.

ПИБ су дужни да имају:

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

Под сталном пословном јединицом нерезидентног правног лица из става 2. тачка 5) овог члана сматра се стална пословна јединица нерезидентног правног лица дефинисана одредбама закона који уређује порез на добит правних лица.

Одредбом члана 28. став 4. ЗПППА прописано је да нерезидентно правно лице и нерезидентно физичко лице из члана 27. став 2. тач. 6) и 7) ЗПППА подносе пријаву за регистрацију седишту Пореске управе.

Имајући у виду наведено, указујемо да се ПИБ додељује у циљу идентификације пореских обвезника и да се регистрација пореских обвезника врши код Пореске управе.

Сходно томе, основна претпоставка за додељивање ПИБ представља постојање лица - пореског обвезника Републике Србије које остварује приходе или стиче имовину подложну опорезивању на територији Републике Србије.

На основу документације коју сте нам доставили у конкретном случају не може се закључити да постоји правни основ за додељивање ПИБ од стране Пореске управе, односно да нерезидентно правно лице у конкретном случају представља пореског обвезника Републике Србије.

2. Додела ПИБ из члана 26. ЗПППА

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01069/2022-04 од 03.4.2023. год.)

Одредбама члана 26. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се не може доделити ПИБ:

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

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

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

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

Одредбама члана 26. ст. 4-6. ЗПППА прописано је да се правним лицима, предузетницима и другим субјектима за чију регистрацију је надлежна Агенција за привредне регистре, ПИБ додељује преко те Агенције, у року прописаном законом којим се уређује регистрација привредних субјеката. Лицима за чију регистрацију је надлежан орган јединица локалне самоуправе, ПИБ се додељује преко тог органа, у року прописаном законом.

За субјекте из става 4. овог члана регистрациона пријава за доделу ПИБ подноси се преко Агенције за привредне регистре, у оквиру регистрационе пријаве оснивања, односно преко другог надлежног органа у складу са законом.

Приликом одлучивања по захтеву за доделу ПИБ из става 4. овог члана неће се утврђивати постојање сметњи за доделу ПИБ из

става 2. овог члана. Ако је правно лице, предузетник или физичко лице оснивач задруге, фонда, фондације, удружења, привредне коморе, другог правног лица, као и привредног друштва са уделом мањим од 5%, односно ако је оснивач привредног друштва или правног лица истовремено оснивач задруге, фонда, фондације, удружења, привредне коморе, другог правног лица, као и привредног друштва са уделом мањим од 5%, Пореска управа доделиће ПИБ без утврђивања доспелих а неизмирених пореских обавеза по основу јавних прихода тих лица.

Сагласно наведеним одредбама ЗПППА, ако је правно лице, предузетник или физичко лице оснивач задруге, фонда, фондације, удружења, привредне коморе, другог правног лица, као и привредног друштва са уделом мањим од 5%, односно ако је оснивач привредног друштва или правног лица истовремено оснивач задруге, фонда, фондације, удружења, привредне коморе, другог правног лица, као и привредног друштва са уделом мањим од 5%, Пореска управа доделиће ПИБ без утврђивања доспелих а неизмирених пореских обавеза по основу јавних прихода тих лица.

С тим у вези, ако је физичко лице у конкретном случају са уделом од тачно 5% у привредном друштву, мишљења смо да у тој ситуацији не постоји правни основ да се не примени ограничење у погледу додељивања ПИБ из члана 26. став 2. ЗПППА.

3. Застарелост права на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00289/2023-04 од 03.4.2023. год.)

Одредбама члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - исправка, 23/03 - исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др.

закон, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске акте, пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

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

Одредбама члана 114. ЗПППА прописано је да 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.

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

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

Одредбом члана 114е ЗПППА прописано је да се одредбе ЗПППА којима се уређује застарелост права на утврђивање, наплату и повраћај, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања не примењују на доприносе за обавезно социјално осигурање.

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

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

Одредбама члана 114з ЗПППА прописано је да застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

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

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

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

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

Сагласно наведеним одредбама ЗПППА, право надлежног пореског органа на наплату пореза застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, односно од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Застарелост се прекида сваком радњом надлежног пореског органа предузетом против пореског дужника у циљу наплате пореза, али указујемо, уколико није било застоја застарелости, да право надлежног пореског органа на наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити.

Примера ради, ако је пореску обавезу требало наплатити 2012. године, застарелост права на наплату пореза је почела да тече 1. јануара 2013. године (од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање), а уколико није било застоја застарелости и независно од тога да ли је било прекида застарелости или не, право на наплату пореза је по основу апсолутне застарелости престало 31. децембра 2022. године.

Међутим, указујемо да се одредбе ЗПППА којима се уређује застарелост права на утврђивање, наплату и повраћај, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања не примењују на доприносе за обавезно социјално осигурање.

Напомињемо 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 по основу апсолутне застарелости.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Могућност ослобођења од плаћања такси приликом издавања извода из матичних књига намењених иностранству (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00893/2022-04 од 05.4.2023. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 - исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 - др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 - др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 - исправка, 50/18, 95/18, 38/19, 86/19, 90/19 - исправка, 98/20, 144/20, 62/21 и 69/22, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе.

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

Према одредби члана 10. став 4. Закона, обвезник је дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7. и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са

тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

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

Одредбама члана 19. тач. 7), 9) и 11) Закона прописано је да се не плаћа такса за: списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом; списе и радње у поступку за сахрањивање; списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописано је да се плаћа такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 330 динара.

Тарифним бројем 221. Одељка А Тарифе прописано је да се плаћа такса за изводе из матичних књига, и то: на домаћем обрасцу, у износу од 120 динара, односно намењених иностранству, у износу од 430 динара.

У Напомени уз Тарифни број 221. прописано је да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Одредбом члана 2. став 2. Закона о матичним књигама („Службени гласник РС“, бр. 20/09, 145/14 и 47/18, у даљем тексту: Закон о матичним књигама) прописано је да се о личном стању грађана воде: матична књига рођених, матична књига венчаних и матична књига умрлих (у даљем тексту: матичне књиге).

На основу матичних књига издају се извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и извод из матичне књиге

умрлих (у даљем тексту: изводи из матичних књига) и уверења која садрже поједине податке уписане у матичне књиге или поједине чињенице о личном стању грађана које произилазе из тих података (члан 80. став 1. Закона о матичним књигама).

Изводи из матичних књига и уверења издају се на захтев лица из члана 41. тог закона (члан 83. Закона о матичним књигама).

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о издавању извода из матичних књига намењених иностранству („Службени гласник РС“, бр. 15/10, 102/11 и 103/18, у даљем тексту: Правилник), изводи из матичних књига намењених иностранству издају се и израђују у складу са Конвенцијом о издавању извода из матичних књига на више језика - Беч, 8. септембар 1976. године („Службени лист СФРЈ - Међународни уговори“, бр. 8/91, у даљем тексту: Бечка конвенција) на посебним обрасцима, вертикалног формата А4.

Одредбом члана 6. став 1. Правилника прописано је да изузетно од одредаба чл. 2-5. тог правилника, изводи из матичних књига намењених иностранству у државама које су приступиле Конвенцији о издавању неких извода из матичних књига намењених иностранству - Париз, 27. септембар 1956. године („Службени лист СФРЈ“ - Додатак , бр. 9/67, у даљем тексту: Париска конвенција), а нису приступиле Бечкој конвенцији, издају се и израђују у складу са Париским конвенцијом на посебним обрасцима, вертикалног формата А4.

Сходно наведеном, када обвезник таксе поднесе захтев надлежном органу у Републици Србији за издавање извода из матичних књига намењених иностранству, плаћа таксу из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 330 динара и таксу из Тарифног броја 221. тачка 2) Одељка А Тарифе за изводе из матичних књига намењених

иностранству, у износу од 430 динара, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Наиме, за ослобођење од плаћања таксе за издавање извода из матичних књига битна је сврха за коју се врши издавање извода, без обзира да ли су издати изводи (уверења) намењени за коришћење у наведене сврхе на територији Републике Србије или за иностранство. С тим у вези, уколико се издавање извода врши у неку од сврха за које је одредбом члана 19. Закона прописано ослобођење од плаћања таксе, нпр. у сврху образовања и васпитања, стручног усавршавања, односно преквалификације, спровођења поступка за сахрањивање, односно ради заснивања радног односа, такса се не плаћа.

2. Плаћање републичких административних такси у случају када лице поднесе захтев надлежном органу у области радних односа и безбедности и здравља на раду да му се изврши одређени спис и радња код органа, као и када поднесе жалбу органу који води поступак на донето решење
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1269/2021-04 од 03.4.2023. год.)

Са становишта тумачења одредаба Закона о републичким административним таксама указујемо да је одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 - исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 - др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 - др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 - исправка, 50/18, 95/18, 38/19, 86/19, 90/19 - исправка, 98/20, 144/20 и 62/21, у даљем тексту: Закон) прописано да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе

и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Одредбом члана 1а тачка 3) Закона прописано је да „органи“ јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења.

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

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

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

Према одредби члана 19. став 1. тач. 1), 10) и 11) прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности; за поднеске упућене органима за представке и притужбе; односно за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Тарифним бројем 6. Одељка А Тарифе прописана је такса за жалбу органу, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 490 динара. У ставу 2. Напомене уз тај тарифни број прописано је да такса за жалбу из тог тарифног броја плаћа се када је, у складу са прописима, за одлучивање по жалби надлежан орган из члана 2. Закона.

Сагласно чл. 12-14. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - УС, 113/17, 95/18 - др. пропис), запослени има право на одговарајућу зараду, безбедност и здравље на раду, здравствену заштиту, заштиту личног интегритета, достојанство личности и друга права у случају болести, смањења или губитка радне способности и старости, материјално обезбеђење за време привремене незапослености, као и право на друге облике заштите, у складу са законом и општим актом, односно уговором о раду. Запослена жена има право на посебну заштиту за време трудноће и порођаја. Запослени има право на посебну заштиту ради неге детета, у складу са овим законом. Запослени млађи од 18 година живота и запослена особа са инвалидитетом имају право на посебну заштиту, у складу са законом. Запослени непосредно, односно преко својих представника, имају право, између осталог, на мирно решавање колективних и индивидуалних радних спорова. Уговором о раду или одлуком послодавца може се утврдити учешће запосленог у добити оствареној у пословној години, у складу са законом и општим актом.

1. Сходно томе, када лице (у конкретном случају, запослени), ради остваривања својих права из области радних односа и области безбедности и здравља на раду, поднесе представку и притужбу надлежном органу у вези са пословима из његове надлежности (у конкретном случају, Министарству за рад, запошљавање,

борачка и социјална питања - Инспекторату за рад), републичка административна такса се не плаћа у складу са одредбама члана 19. став 1. тач. 1) и 10) Закона којима је прописано да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за поднеске упућене органима за представке и притужбе.

Поред тога, када обвезник таксе (у конкретном случају, запослени) поднесе захтев надлежном органу у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу, у складу са одредбама закона који уређују права из радног односа, републичка административна такса се не плаћа у складу са одредбом члана 19. став 1. тач. 11) Закона којом је прописано да се такса не плаћа за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Такође, када запослени поднесе жалбу органу који води поступак на решење инспектора рада донето у вези нпр. поднетог захтева за одлагање од извршења решења отказа уговора о раду, односно на решење донето у вези захтева за поступање органа у случају када послодавац запосленом није издао Извештај о повреди на раду, такса се не плаћа.

2. Када надзирани субјект, у конкретном случају - послодавац, подноси жалбу надлежном органу против решења инспектора рада којим се истом налаже отклањање утврђене повреде права из области радног односа (нпр. исплата регреса, закључивање уговора о раду и пријава на обавезно социјално осигурање, омогућавање запосленом корићења годишњег одмора, решења којим се послодавцу налаже да запосленог врати на рад до окончања судског поступка и слично), односно којим се налаже предузимање одређених мера и отклањање утврђених недостатака или неправилности у области безбедности и здравља на раду (нпр. оспособљавање запослених за безбедан и здрав рад, преглед и провера опреме за рад и услова радне

околине, претходни и периодични лекарски прегледи запослених, налагање да послодавац запосленом изда Извештај о повреди на раду), односно којим се налаже забрана рада на месту рада за време трајања околности које доводе до угрожавања безбедности и здравља запосленог, плаћа таксу за жалбу органу, у износу од 490 динара из Тарифног броја 6. Одељка А Тарифе, у складу са Законом.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Ретроактивни обрачун накнаде за унапређење енергетске ефикасности за компримовани природни гас

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-10670/2021-04 од 10.4.2023. год.)

Према одредби члана 36. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис, 15/21 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности је енергетски субјект који обавља енергетску делатност производње деривата нафте и трговине нафтом, дериватима нафте, биогоривима и компримованим природним гасом и има лиценцу за обављање тих делатности у складу са законом којим се уређује енергетика.

Одредбама члана 39. ст. 4. и 8. Закона, утврђивање накнаде за унапређење енергетске ефикасности за испоручене деривате нафте врши обвезник накнаде из члана 36. став 1. тачка 2) овог закона приликом стављања у промет деривата нафте.

Ако обвезник накнаде не обрачуна накнаду, односно не достави надлежном министарству обрачун накнаде на прописаном обрасцу у прописаном року, месечну обавезу утврђује надлежно министарство на основу извештаја достављеног у претходном месецу, односно уколико тај извештај не постоји, на основу просечног обрачуна накнаде исказане у достављеним извештајима у претходним периодима.

Сходно члану 41. Закона, обрачун утврђене накнаде за унапређење енергетске ефикасности на прописаном обрасцу обвезник накнаде доставља министарству у чијој су надлежности послови енергетике, и то:

1) месечни обрачун најкасније до 20. у месецу за претходни месец;

2) годишњи обрачун најкасније до 31. јануара текуће године за претходну годину.

Обвезник, као прилог уз месечни, односно годишњи обрачун доставља:

1) месечни, односно годишњи обрачун количина енергије, односно енергената испоручених потрошачима или стављених у промет на територији Републике Србије, односно увезених на територију Републике Србије;

2) извештај о извршеним уплатама за период за који доставља обрачун.

Према одредби члана 271. став 1. Закона, у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом, лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Одредбама члана 274. став 1. тачка 3) Закона прописано је, између осталог, да ће се новчаном казном од 500.000 до 2.000.000 динара казнити за прекршај обвезник правно лице уколико не достави прописани образац или достави непотпун образац, или образац садржи нетачне податке.

Сходно одредби члана 182б Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, ... 96/21), против лица које учини радњу, односно пропуст, у вези са порезом чије утврђивање обавља сам порески обвезник који се смаграју пореским прекршајем из члана 177, члана 179. став 1. тач. 2б) и 3) и став 3. у вези са ставом 1. тачка 3) тог члана, као и члана 180. тач. 5) и 6) овог закона, неће се подносити захтев за покретање прекршајног поступка ако то лице, пре предузимања било које радње пореског органа у вези учињене радње или пропуста, односно пре отпочињања пореске контроле или подношења захтева за покретање прекршајног поступка, самоиницијативно пријави учињену радњу, односно пропуст и истовремено плати дуговани износ пореза увећан за обрачунату камату из члана 75. овог закона.

Према томе, енергетски субјект који има лиценцу и бави се трговином компримованим природним гасом обвезник је накнаде за унапређење енергетске ефикасности и у обавези је да приликом стављања у промет деривата нафте обрачуна накнаду. Обрачун утврђене накнаде за унапређење енергетске ефикасности потребно је доставити Министарству рударства и енергетике на прописаном

обрасцу. Поред наведеног, закон прописује да ће обвезник бити новчано санкционисан уколико не изврши прописану обавезу, као и да лице надлежно за утврђивање накнаде, у овом случају Министарство рударства и енергетике, сходно закону о пореском поступку и пореској администрацији, између осталог, врши контролу у погледу утврђивања и плаћања накнаде за унапређење енергетске ефикасности.

Уколико је обвезник пропустио да у року прописаном Законом обрачуна накнаду и достави прописани образац за пропуштени период, а надлежно министарство није за тај период обрачунало накнаду, може да самоиницијативно пријави учињени пропуст и истовремено плати дуговани износ пореза увећан за обрачунату камату, као и да поднесе обрачунае накнаде на прописаном обрасцу са потребним прилозима које је био у обавези да поднесе, за сваки од периода у којем је имао обавезу да обрачуна накнаду у складу са Законом.

2. Када се утврђује накнада за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и осталих природних гасова у случају када нафта и гас нису продати нити утрошени за потребе обвезника у кварталу у којем су произведени?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-259/2023-04 од 24.3.2023. год.)

Према одредби члана 22. став 1. тачка 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19 - др. пропис, 156/20 - др. пропис, 15/21 - др. пропис и 15/23 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), основица накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и природних гасова је приход који обвезник накнаде остварује од продатих непрерађених минералних сировина, односно вредност минералних сировина уколико су утрошене за потребе делатности обвезника, вреднованих

у складу са трошковима насталим за њихову производњу према прихваћеним међународним рачуноводственим стандардима.

Сходно члану 24. став 1. Закона, накнаду за коришћење ресурса и резерви минералних сировина утврђује обвезник за сваку врсту коришћене, односно продате количине минералне сировине појединачно за тромесечни период, односно за календарску годину на прописаном обрасцу, почев од дана добијања одобрења за извођење рударских радова.

Сходно претходно наведеном, основица накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и природних гасова је приход остварен од продаје угљоводоника у течном и гасовитом стању (нафта и гас) и природних гасова, а у случају употребе предметних минералних сировина за обављање сопствене делатности обвезника накнаде основица је вредност утрошених минералних сировина (утврђена у складу са међународним рачуноводственим стандардима).

Дакле, накнада за коришћење угљоводоника у течном и гасовитом стању се обрачунава за прометовану количину нафте и гаса у конкретном обрачунском периоду (кварталу), односно за количину нафте и гаса која је утрошена за обављање сопствене делатности у обрачунском периоду за који се обрачун врши.

Према томе, на залихе нафте и гаса се не утврђује предметна накнада.

3. Обавеза плаћања накнада за коришћење јавних добара за коришћење шумског земљишта у државној својини за нешумске намене по основу експлоатације минералних сировина - кречњака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-274/2023-04 од 24.3.2023. год.)

Према одредби члана 20. тачка 6) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18, 49/19, 86/19

- др. пропис, 156/20 - др. пропис, 15/21 - др. пропис и 15/23 - др. пропис, у даљем тексту: Закон), накнада за коришћење ресурса и резерви минералних сировина наплаћује се за коришћење неметаличних сировина.

Сходно члану 21. Закона, обвезник накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина је носилац експлоатације којем је одобрено извођење рударских радова у складу са законом којим се уређује рударство и геолошка истраживања.

Основица накнаде за коришћење ресурса и резерви минералних сировина је количина ископане неметаличне сировине за добијање грађевинског материјала изражена у тонама (члан 22. став 1. тачка 4) Закона).

Сходно члану 23. став 2. Закона висина накнаде за неметаличне сировине за добијање грађевинског материјала по тони ископане минералне сировине прописана је у Прилогу 1, Табела 3. овог закона.

У Прилогу 1. Табела 3. тачка 3. подтачка 10) висина накнаде за кречњак прописана је у износу од 53,98 динара по тони ископаног кречњака.

Према члану 63. став 1. Закона, обвезник накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене је лице којем је корисник шума и шумског земљишта шумско земљиште дао на коришћење у нешумске намене.

У складу са ставом 2. тачка 1) истог члана Закона, под коришћењем шумског земљишта у државној својини у нешумске намене подразумева се коришћење шумског земљишта за намене које нису у функцији газдовања шумама у складу са планским документима, а које су разврстане према сродности коришћења шумског земљишта, за геолошка истраживања, експлоатацију минералних сировина и минералне, полуминерализоване и изворске воде.

Обвезнику накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене не може се наплаћивати и закупнина за то шумско земљиште у државној својини (члан 63. став 3. Закона).

Основица накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене је површина земљишта изражена у метрима квадратним (m²) за намене из члана 63. став 2. тач. 1), 2) и 4) овог закона (члан 64. тачка 1) Закона).

Сходно члану 65. Закона, висине накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене, по појединачној намени коришћења, утврђене су у Прилогу 3, у Табелама 1. до 6. овог закона. Сходно томе, висина накнаде за коришћење земљишта за експлоатацију минералних сировина (годишња накнада) прописана је у Прилогу 3, Табели 1. тачка 2. и износи 74 динара по m² коришћеног шумског земљишта.

Чланом 279. Закона прописано је да закон ступа на снагу осмог дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а примењиваће се од 1. јануара 2019. године, осим одредаба чл. 134-139. овог закона које ће се примењивати од 1. марта 2019. године, као и одредаба чл. 154-164. овог закона које ће се примењивати од 1. јануара 2020. године.

Сходно претходно наведеном, када се врши експлоатација неметаличних сировина, у конкретном случају кречњака, на шумском земљишту у државној својини плаћа се накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини за нешумске намене. Поред тога, корисник државног земљишта у нешумске намене којем је одобрено извођење рударских радова (носилац експлоатације) плаћа и накнаду за коришћење ресурса и резерви минералних сировина за експлоатацију кречњака за грађевинске сврхе, по тони експлоатисане (ископане) неметаличне сировине у складу са Законом.

Напомињемо да се даном ступања на снагу Закона за коришћење шумског земљишта у нешумске намене утврђује накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене и да се не може истовремено наплаћивати и закупнина за то шумско земљиште у државној својини.

АКЦИЗЕ

1. Додатно појашњење мишљења Министарства финансија Број: 011-00-725/2022-04 од 29. августа 2022. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-725/2022-04 од 20.4.2023. год.)

У вези са вашим дописом којим сте се обратили Министарству финансија ради додатног појашњења мишљења Министарства финансија Број: 011-00-725/2022-04 од 29. августа 2022. године, по питању остваривања права на рефакцију плаћене акцизе у случају када подносилац захтева за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари (терета) за сопствене потребе, доставља изјаву одговорног лица у правном лицу да обавља превоз за сопствене потребе оверену код јавног бележника (нотара) са датумом на дан овере, у конкретном случају, са датумом овере на дан 8. новембра 2022. године, а захтев за рефакцију плаћене акцизе се односи на деривате нафте који су набављени у периоду пре датума овере код јавног бележника, у смислу да ли се оверена изјава код јавног бележника (нотара) из текућег периода може користити за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из претходног периода, обавештавамо вас следеће:

У мишљењу Министарства финансија Број: 011-00-725/2022-04 од 29. августа 2022. године наведено је да предметни привредни субјект има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте које користи у транспортне сврхе уколико, поред осталих прописаних услова за рефакцију плаћене акцизе, поседује оверену изјаву одговорног лица у правном лицу да обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају, оверену код јавног бележника (нотара), независно од тога што не поседује потврду за свако теретно возило којом се дозвољава

обављање друмског превоза терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају, с обзиром на то да наведена евиденција није успостављена од стране органа који су надлежни за успостављање исте.

Када је у питању застарелост права на повраћај и рефакцију односно рефундацију пореза и споредних пореских давања, напомињемо да је одредбом члана 114а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... и 138/22, даљем тексту: Закон) прописано да право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Према ставу 2. наведеног члана Закона прописано је да застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања.

Имајући у виду законске и подзаконске прописе којима се регулише област акциза, као и прописе којима се уређује застарелост права на рефакцију, у овом случају, рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари (терета) за сопствене потребе, према нашем мишљењу, предметни привредни субјект има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте које користи у транспортне сврхе уколико, поред осталих прописаних услова за рефакцију плаћене акцизе, поседује оверену изјаву одговорног лица у правном лицу да обавља превоз терета за сопствене потребе у домаћем друмском саобраћају у којој

је наведен и период од када правно лице обавља превоз ствари (терета) за сопствене потребе.

Према томе, када је изјава оверена код јавног бележника (нотара), у конкретном случају, на дан 8. новембра 2022. године, а захтев за рефакцију плаћене акцизе се односи на деривате нафте који су набављени у периоду пре датума овере код јавног бележника, право на рефакцију плаћена акцизе на деривате нафте који су набављени у периоду пре овере, се може остварити уколико је у предметној изјави наведено и од када правно лице обавља превоз ствари (терета) за сопствене потребе, и то за деривате нафте за које није наступила застарелост сагласно прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

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

2. Право на ослобођење од плаћања акцизе за електричну енергију коју ЈП „Електропривреда Србије“, као снабдевач електричном енергијом, испоручује операторима преносног и дистрибутивног система за сопствену потрошњу електричне енергије у електроенергетским објектима, односно да ли се може сматрати да сопствена потрошња електричне енергије оператора преносног и дистрибутивног система представља електричну енергију која се користи за обезбеђивање сигурносног рада преносног и дистрибутивног система за коју је прописано ослобођење од плаћања акцизе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00334/2023-04 од 05.4.2023. год.)

Одредбом члана 40ј Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01 ... и 53/21, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник акцизе на електричну енергију лице које се, у складу

са законом којим се уређује област енергетике, сматра снабдевачем електричном енергијом.

Сагласно одредби члана 40л став 8. Закона прописано је да је снабдевач електричном енергијом дужан да за испоручену електричну енергију изда рачун који обавезно садржи податак о датуму настанка обавезе по основу акцизе, основици за обрачун акцизе, стопи акцизе и износу обрачунате акцизе.

Према члану 40љ став 1. тач. 3) и 5) Закона прописано је да се акциза не плаћа на електричну енергију која се користи за производњу електричне енергије, односно за производњу електричне и топлотне енергије у комбинованом процесу производње (когенерација), као и за сопствену потрошњу, односно одржавање способности производње електричне енергије произвођача електричне енергије и за електричну енергију која се користи за обезбеђивање системских услуга, балансирање система, обезбеђивање сигурног рада преносног и дистрибутивног система и за надокнаду губитака у преносном и дистрибутивном систему, у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Услови, начин и поступак остваривање ослобођења од обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију ближе су уређени Правилником о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу („Службени гласник РС“, бр. 76/15 ... и 75/19, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 5. став 3. Правилника прописано је да обвезник акцизе може да оствари ослобођење од плаћања акцизе за испоручену електричну енергију лицима за потребе из члана 40љ став 1. тач. 3) и 5) Закона, ако та лица поседују лиценцу за обављање енергетске делатности у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Одредбом члана 6. Правилника прописано је да обвезник акцизе испоручује електричну енергију лицима за потребе из члана 40љ Закона, без обрачунате и плаћене акцизе, под условом да поседује документацију из члана 5. овог правилника, којом се доказује право

на остваривање ослобођења од плаћања акцизе. Обвезник акцизе у рачуну, односно обрачуну, поред података из члана 40л став 8. Закона, уноси и напомену да је испорука електричне енергије ослобођена плаћања акцизе у складу са чланом 40љ став 1. Закона.

Према члану 7. Правилника, обвезник акцизе за сваки обрачунски период води евиденцију о лицима којима се испоручује електрична енергија без обрачунавања и плаћања акцизе. Обвезник акцизе води и евиденцију о обрачуну акцизе на начин који омогућава утврђивање и контролу обавезе акцизе у сваком пореском обрачунском периоду.

Према члану 2. тачка 72) Закона о енергетици („Службени гласник РС“, бр. 145/14, 95/18 - др. закон и 40/21) прописано је, између осталог, да је сопствена потрошња оператора преносног и дистрибутивног система потрошња електричне енергије неопходна за рад система.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама ако, у складу са прописима којима се уређује област енергетике, електрична енергија коју, у конкретном случају, ЈП „Електропривреда Србије“ као снабдевач електричном енергијом испоручује оператору дистрибутивног система, који поседује лиценцу за обављање енергетске делатности дистрибуције електричне енергије и управљање дистрибутивним системом, у овом случају „Електродистрибуција Србије“ д.о.о Београд, представља електричну енергију која се користи за обезбеђивање сигурносног рада дистрибутивног система, неопходну за рад тог система, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања акцизе од стране обвезника акцизе ЈП „Електропривреда Србије“ као снабдевача електричном енергијом.

При томе је обвезник акцизе, ЈП „Електропривреда Србије“, дужан да у рачуну који издаје „Електродистрибуцији Србије“ д.о.о Београд, поред података из члана 40л став 8. Закона, унесе и напомену да је испорука електричне енергије ослобођена плаћања

акцизе у складу са чланом 40љ став 1. Закона, као и да за сваки обрачунски период води евиденцију о лицима којима се испоручује електрична енергија без обрачунавања и плаћања акцизе, на начин који омогућава утврђивање и контролу обавезе акцизе у сваком пореском обрачунском периоду.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли надлежни порески органи Републике Србије прихватају потврде о резидентности које надлежни органи других држава издају у електронском формату?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-494/2022-04 од 19.4.2023. год.)

Република Србија примењује уговоре о избегавању двоструког опорезивања са 64 друге државе уговорнице (у даљем тексту: уговор).

Као један од услова за примену решења из уговора, нерезидентни прималац прихода дужан је да домаћем исплатиоцу прихода презентује валидну потврду о резидентности, односно:

- статус резидента друге државе са којом је закључен уговор нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од стране надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, на обрасцу прописаном овим правилником (члан 3. став 1. Правилника о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности - „Службени гласник РС“, бр. 80/10 и 44/18 - др. закон). Наведено се односи на случајеве у којима нерезидент, резидентност друге државе уговорнице (матичне државе резидентности) доказује на прописаном ПОР-2 обрасцу Републике Србије;

- статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (члан 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији - „Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 138/22).

Сходно наведеном, уколико нерезидент статус резидента друге државе уговорнице (матичне државе резидентности) доказује овереним преводом потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (а не на прописаном ПОР-2 обрасцу Републике Србије) суверено је право надлежног органа друге државе уговорнице да пропише садржину, изглед и начин издавања потврде о резидентности.

С тим у вези, уколико надлежни орган друге државе уговорнице (из било ког разлога - ово по сопственом нахођењу) потврду о резидентности својих резидената (поред папирне форме) издаје и у електронском (или искључиво у електронском) формату, у циљу прихватања такве потврде у Републику Србију, потребно је да поступи на следећи начин:

1) Да надлежни орган Републике Србије обавести о томе да потврде о резидентности својих резидената (поред папирне форме) издаје и у електронском (или искључиво у електронском) формату (уз, ако то оцени потребним, пропратно/додатно појашњење). Наведено обавештење, може бити учињено:

а) редовном поштом, на адресу Министарства финансија (Сектор за фискални систем - Група за уговоре о избегавању двоструког опорезивања) улица Кнеза Милоша 20, Београд; или

б) непосредним (електронским путем) обавештавањем надлежног експерта у Министарству финансија (Сектор за фискални систем - Група за уговоре о избегавању двоструког опорезивања) на адресу: dejan.dabetic@mfin.gov.rs;

2) Да достави (на једном од претходно описана два начина) бланко обрасце таквих (електронских) потврда о резидентности,

Након добијања наведеног обавештења (као и бланко модела обрасца електронске потврде о резидентности) Министарство финансија ће (као што је то био случај и до сада - на основу

претходног договора) о томе, благовремено, обавестити Пореску управу.

Имајући у виду наведено, посебно указујемо да су нас, до сада, следеће државе обавестиле о томе да њихови надлежни органи потврде о резидентности својих резидената (поред папирне форме) издају и у електронском (или искључиво у електронском) формату: Белгија, Велика Британија, Грузија, Естонија, Ирска, Катар, Италија, Летонија, Малта, Мађарска, Русија, Сингапур, Словенија, Хрватска, Чешка Република, Шпанија.

Подразумева се да је Министарство финансија (Сектор за фискални систем - Група за уговоре о избегавању двоструког опорезивања) о процедури издавања потврда о резидентности у Републици Србији, као и о садржини и изгледу образаца потврда о резидентности Републике Србије, на одговарајући начин (електронским путем) обавестило надлежне органе држава са којима је у примени уговор о избегавању двоструког опорезивања (а такву праксу ће наставити и убудуће).

2. Примена Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Немачком - порески третман „негативне камате” коју резидентно правно лице исплаћује инокоресподентној банци која је резидент Савезне Републике Немачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-348/2023-04 од 12.4.2023. год.)

Како (поред осталог) наводите, резидентно правно лице (у конкретном случају: банка) је сопствена девизна средства држало на својим рачунима код инокоресподентне банке (у конкретном случају: инокоресподентна банка је резидент Савезне Републике Немачке).

С тим у вези а, у периоду од 2015. године, односно у тренутку када је Европска Централна банка снизила каматне стопе,

инокоресподентна банка (порески резидент Савезне Републике Немачке) је, у складу са својом тарифом, обрачунавала и наплаћивала „негативну камату“ на девизна средства која је резидентно правно лице (у конкретном случају: банка) држало на својим рачунима код инокоресподентне банке (у конкретном случају: инокоресподентна банка је резидент Савезне Републике Немачке) и то директним задужењем резидентног правног лица (у конкретном случају: банке) без испостављања фактуре.

С обзиром на изнето, постављате питање да ли је резидентно правно лице при исплати „негативне камате“ нерезиденту (у конкретном случају: инокоресподентној банци која је резидент Савезне Републике Немачке) било дужно да обрачуна и уплати порез по одбитку, сагласно члану 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица, уз примену пореске стопе из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Савезном Републиком Немачком?

Имајући у виду наведено, са аспекта Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Савезном Републиком Немачком, обавештавамо вас о следећем:

Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СФРЈ - Међународни уговори”, бр. 12/88, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1989. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Савезне Републике Немачке.

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 12. (Камата) ст. 1. и 2. прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају: у Републици Србији - ово јер је исплатилац камате резидент Републике Србије - прим. МФ) и исплаћена је резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају: резиденту Савезне Републике Немачке) опорезује се само у тој другој држави (у конкретном случају: у Савезној Републици Немачкој) ако је тај резидент стварни корисник камате (по данашњој терминологији: стварни власник - прим. МФ).

2. Израз „камата“ употребљен у овом члану означава доходак од потраживања („дуга“ - омашком је изостављено - прим. МФ) сваке врсте, независно од тога да ли су обезбеђена залогом и да ли се на основу њих стиче право на учествовање у добити дужника, а нарочито доходак од државних хартија од вредности и доходак од обвезница или облигација, обухватајући и премије и награде по основу хартија од вредности, обвезница или облигација. Казна за прекорачење рока плаћања не сматра се каматом у смислу овог члана.“

С тим у вези, посебно, указујемо да (у конкретном случају) „негативна камата“ није камата, у смислу њене дефиниције у Уговору јер она, у конкретном случају, не представља „доходак од потраживања дуга сваке врсте“ (односно тзв. пасивни доходак или доходак од позајмљеног новца - прим. МФ) по ком основу би се (да јесте, као и да је тако предвиђено у Уговору - а није) ова врста камате (коју, у конкретном случају, остварује нерезидентно правно лице из Савезне Републике Немачке - инокоресподентна банка) могла опорезивати у Републици Србији.

Ово из разлога јер резидентно правно лице које има потраживање од нерезидентне инокоресподентне банке у коју је положио депозит не добија никакав приход (новчана средства) по основу свог потраживања. Због тога не може, уопште, бити говора о „дохотку од потраживања дуга“.

Наиме, обрачунавање и наплаћивање „негативне камате“ подразумева ситуацију о којој говорите у вашем захтеву за мишљење, односно када резидентно правно лице (банка) у виду депозита полаже одређени новчани износ у нерезидентну инокореспондентну банку (која је резидент Савезне Републике Немачке), а која му, после истека трајања депозита, обрачунава и наплаћује одређени новчани износ по (како наводите) својој тарифи, што за последицу има да депонент (резидентно правно лице - банка) добија мање новца него што је имао приликом полагања депозита.

Насупрот томе и, уопштено говорећи, оно што се сматра каматом проистеклом из хартија од вредности која као таква може да се опорезује у држави извора (Републици Србији) представља све оно што институција која узима зајам плаћа додатно и преко износа плаћеног од стране лица која су уписала зајам, односно камата увећана за износ премије при плаћању откупа или при издавању.

Наведено се (међутим) не примењује у случају у којем нерезидентна инокоресподентна банка остварује „негативну камату“ зато што нерезидентна инокоресподентна банка (у конкретном случају) резидентном правном лицу (банци) исплаћује мање од онога што је он положио као депозит.

Описано (и објашњено) поступање инокоресподентне банке (која је резидент Савезне Републике Немачке) тј. обрачунавање и наплаћивање „негативне камате“ се, дакле, вршило на име накнаде за чување новца (држање девизних средства) који је, како наводите, у виду депозита, резидентно правно лице (банка) држало код нерезидентне инокоресподентне банке (резидента Савезне Републике Немачке).

Имајући у виду наведено, закључујемо да се „негативна камата“ коју нерезидентно правно лице из Савезне Републике Немачке (у конкретном случају: инокоресподентна банка) остварује од резидентног правног лица (у конкретном случају: банке)

опорезује само у Савезној Републици Немачкој (у свему у складу са домаћим пореским прописима Савезне Републике Немачке) и то из следећих разлога:

1. Зато што је тако предвиђено чланом 12. (Камата) став 1. Уговора, којим се искључиво право опорезивања камате (онако како је дефинисана ставом 2. овог члана Уговора - у коју, како је претходно објашњено, не спада „негативна камата“) даје држави резидентности стварног власника камате (у конкретном случају: Савезној Републици Немачкој), али не и држави извора камате (у конкретном случају: Републици Србији);

2. Зато што, у конкретном случају, „негативна камата“ која (како је претходно објашњено) није камата, у смислу њене дефиниције у члану 12. (Камата) став 2. Уговора која би се, да јесте, као и да је тако предвиђено у Уговору - а није, могла опорезивати у Републици Србији.

С обзиром на изнето, наше мишљење је да „негативна камата“ коју (у конкретном случају) нерезидентно правно лице из Савезне Републике Немачке (у конкретном случају: инокоресподентна банка) остварује од резидентног правног лица (у конкретном случају: банке) за инокоресподентну банку (резидента Савезне Републике Немачке) представља добит од пословања из члана 7. (Добит од пословања) Уговора, која се не опорезује у Републици Србији, осим ако није остварена пословањем преко сталне пословне јединице коју инокоресподентна банка, резидент Савезне Републике Немачке, има на територији Републике Србије (што у конкретном случају није случај).

Међутим, како је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује уговор) наведено да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, указујемо да је, пре примене претходно наведеног решења (опорезивања камате - у коју, како је претходно објашњено, не спада „негативна камата“, само у Савезној Републици Немачкој), као и опорезивања

„негативне камате“, такође, само у Савезној Републици Немачкој, неопходно да нерезидентно правно лице из Савезне Републике Немачке (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) приложи потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Савезне Републике Немачке), потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Савезне Републике Немачке (на основу члана 3. - Опште дефиниције, став 1. тачка е) под i) Уговора, то је Савезно министарство за финансије Савезне Републике Немачке).

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 138/22) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописује надлежни орган Савезне Републике Немачке).

3. Примена уговора о избегавању двоструког опорезивања са НР Кином

3.1. Да ли се, за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, резидентом Републике Србије сматра лице које у Републици Србији има пребивалиште/стално место настањености/средиште животних интереса?

3.2. Ако је одговор на прво питање позитиван, да ли наведено значи да резиденти НР Кине, упућени на рад у Републику Србију (који су у Републици Србији дуже од 183 дана, али у Републици Србији немају пребивалиште/стално место настањености/средиште животних интереса и који у Републици Србији обављају рад, а у НР Кини имају закључен уговор

о раду са послодавцем из НР Кине) имају обавезу да порез на примања везана за рад у Републици Србији плаћају у Републици Србији, а да износ плаћеног пореза могу одбити (ово на основу потврде о порезу плаћеном у Републици Србији) од пореза разрезаног на зараду у НР Кини?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-243/2023-04 од 27.3.2023. год.)

Како (поред осталог) наводите, држављани НР Кине, бораве на територији Републике Србије дуже од 183 дана, упућени су на рад у Републику Србију, а уговор о раду имају закључен са послодавцем у НР Кини.

И Са аспектима примене Закона о порезу на доходак грађана

Сходно члану 7. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01 ... 6/23 (усклађени динарски износи), у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије (у даљем тексту: резидент) за доходак остварен на територији Републике Србије (у даљем тексту: Република) и у другој држави.

Резидент Републике, у смислу члана 1. став 2. Закона, јесте и физичко лице које:

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

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

Имајући у виду наводе из вашег дописа да, у конкретном случају, држављани НР Кине (поред осталог) на територији Републике Србије бораве дуже од 183 дана (наше разумевање је,

у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години - ово под условом да чињенично стање није другачије), наведена лица се, сходно члану 7. став 2. тачка 2) Закона сматрају резидентима Републике Србије.

II Са аспекта примене уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Народне Републике Кине закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СРЈ - Међународни уговори”, бр. 2/97, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1998. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Народне Републике Кине.

Уговор је, са почетком примене од 1. јануара 2023. 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. (пored 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. (Лица на која се примењује Уговор) прописује да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице.

С тим у вези, у члану 4. (Резидент) став 1. Уговора, прописано је (пored осталог) да израз „резидент државе уговорнице“ (Републике Србије или НР Кине) за потребе овог уговора означава лице (у конкретном случају, физичко лице) које, према законима

те државе (Републике Србије или НР Кине), подлеже опорезивању у тој држави (Републици Србији или НР Кини) по основу свог пребивалишта, боравишта, или другог мерила сличне природе.

Из наведеног прозилази да се, у циљу утврђивања да ли је (за потребе примене Уговора - уживања погодности предвиђених Уговором) неко лице (у конкретном случају, физичко лице) резидент државе уговорнице (Републике Србије или НР Кине) као претходно питање намеће потреба утврђивања да ли односно лице, по домаћем законодавству државе уговорнице (Републике Србије или НР Кине), подлеже опорезивању у тој држави (Републици Србији или НР Кини) по основу испуњења одређених услова прописаних домаћим пореским законодавством Републике Србије (у конкретном случају, Законом о порезу на доходак грађана) или одговарајућим законом НР Кине односно на основу његове личне и економске везе са (у конкретном случају) Републиком Србијом или НР Кином. Давање одговора на наведено питање, у пракси, не би требало да представља проблем ни за пореског обвезника, ни за пореску администрацију (ово из разлога јер се претпоставља да су обоје упознати са решењима садржаним у домаћем пореском законодавству).

Међутим, ако је, на основу претходно наведеног члана 4. (Резидент) став 1. Уговора, физичко лице резидент обе државе уговорнице (Републике Србије и НР Кине) тада се његов статус, сходно ставу 2. истог члана 4. (Резидент) Уговора, одређује на следећи начин:

- сматра се да је резидент државе у којој има стално место становања; ако има стално место становања у обе државе, сматра се да је резидент државе са којом су његове личне и економске везе тешње (средиште животних интереса);

- ако не може да се одреди у којој држави има средиште животних интереса или ако ни у једној држави нема стално место становања, сматра се да је резидент државе у којој има уобичајено место становања;

- ако има уобичајено место становања у обе државе или га нема ни у једној од њих, сматра се да је резидент државе чији је држављанин;

- ако је држављанин обе државе или ни једне од њих, надлежни органи држава уговорница решиће питање заједничким договором.

С обзиром на изнето, с правом можемо закључити да је коректно утврђивање статуса резидентности од фундаменталне важности за ваљану примену Уговора. Ово не само из разлога одређивања лица које има право на погодности из Уговора, већ и зато што представља одлучујући фактор за решавање позитивног сукоба ограниченог опорезивања. Основни принцип који овде треба применити је тај да једно лице (за сврхе примене односно уживања погодности из Уговора) може бити резидент само једне од две државе уговорнице (Републике Србије или НР Кине).

Имајући у виду наведено (опис чињеничног стања, као и закључак под I овог мишљења да се, сходно наведеним одредбама члана 7. Закона о порезу на доходак грађана, односна физичка лица, према нашем мишљењу, сматрају пореским резидентима Републике Србије) односна физичка лица ће се, и за потребе примене Уговора, сматрати резидентима Републике Србије, што представља и одговор на ваше прво питање (од чега ћемо, у наставку, полазити и у тумачењу осталих одредаба Уговора односно:

Уговор, у члану 15. (Радни однос) став 1. (поред осталог) прописује (у конкретном случају, нису релевантни остали ставови овог члана Уговора):

„1. Зависно од одредаба чл. 16. 18. 19. 20. и 21. овог уговора, зараде, накнаде и друга слична примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (Републици Србији)...“

Наведено значи да се целокупно опорезивање врши само у Републици Србији (али не и у НР Кини) и то, у свему, по одредбама

домаћег пореског законодавства Републике Србије (Закон о порезу на доходак грађана) тј. Република Србија има искључиво право опорезивања (унутрашња ствар Републике Србије).

Истовремено, уколико (у коначном) сходно решењу садржаном у члану 4. (Резидент) став 2. Уговора, односно физичко лице (за потребе примене Уговора) није резидент Републике Србије већ НР Кине, порески третман његове зараде се, сходно одредбама члана 15. (Радни однос) ст. 1. и 2. одређује на следећи начин (што, уједно, представља и одговор на ваше друго питање) односно:

„1. Зависно од одредаба чл. 16. 18. 19. 20. и 21. овог уговора, зараде, накнаде и друга слична примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, НР Кине) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (НР Кини) осим ако се рад обавља у другој држави уговорници (Републици Србији). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (Републици Србији), таква примања која се у њој остварују могу се опорезивати у тој другој држави (Републици Србији).“

У вези са наведеним, указујемо да се радни однос обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) ако се делатност у односу на коју се исплаћују зараде, накнаде и друга слична примања стварно обавља у тој другој држави (у Републици Србији) тј. ако је запослено лице физички присутно у тој другој држави (у Републици Србији) ради обављања радног односа (што је у вашем захтеву наведено као чињеница).

„2. Изузетно од одредаба става 1. овог члана, примања која резидент државе уговорнице (НР Кине) оствари из радног односа у другој држави уговорници (Републици Србији) опорезују се само у првопоменутој држави (НР Кини):

1) ако прималац борави у другој држави (Републици Србији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години; и

2) ако се примања исплаћују од стране или у име послодавца који није резидент друге државе (Републике Србије);

3) ако примања не падају на терет сталне јединице или сталне базе коју послодавац (резидент НР Кине) има у другој држави (Републици Србији).”

Ако су испуњена СВА ТРИ наведена услова, зараде радника (резидената НР Кине) не опорезују се у Републици Србији, већ само у НР Кини, али је надлежним пореским органима Републике Србије потребно пружити доказ да је сваки појединачни радник резидент НР Кине.

Имајући у виду наведено као и, посебно, наводе из вашег захтева да (у конкретном случају) резиденти НР Кине радни однос на територији Републике Србије обављају у времену дужем од 183 дана (наше разумевање је да се ово односи на календарску годину чиме, за неопорезивање зарада у Републици Србији, не испуњавају један од три услова из члана 15. (Радни однос) став 2. Уговора), Република Србија, као држава извора зарада, има неискључиво право њиховог (зарада) опорезивања (ово у свему у складу са одговарајућим одредбама домаћег пореског законодавства - Закона о порезу на доходак грађана).

Истовремено, наведено (неискључиво) право опорезивања, као држава резидентности, има и НР Кина (у свему, у складу са одговарајућим одредбама домаћег пореског законодавства).

Двоструко опорезивање које (због опорезивања и у Републици Србији и у НР Кини) том приликом може настати избегава се применом решења садржаног у члану 24. (Избегавање двоструког опорезивања) став 1 . Уговора (унутрашња ствар НР Кине).

ФИСКАЛИЗАЦИЈА

1. Да ли постоји могућност обвезника фискализације да купцима приликом завршетка куповине из малопродајног објекта, који поседују посебну апликацију друштва, достављају фискални рачун само електронским путем уз сагласност купаца, без штампања истог, а у циљу смањења коришћења папира и заштите животне средине, као и поједностављења пословања и унапређења услуге?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00795/2022-04 од 25.4.2023. год.)

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало 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. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом из става 2. овог члана сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

Сагласно 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.

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.

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

Према одредби члана 10. став 1. ЗФ прописано је да купци и примаоци фискалних рачуна могу да провере да ли је њихов фискални рачун издат у складу са одредбама овог закона одмах по издавању фискалног рачуна.

Одредбом члана 13. ст. 1. и 2. 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, фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у штампаној форми, а која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Обвезник фискализације може фискални рачун доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге.

Сагласно наведеним одредбама ЗФ и Правилника, када је у питању начин евидентирања промета, односно издавања фискалног рачуна, обвезник фискализације, у конкретном случају привредни субјект који се бави трговином на мало текстилом у специјализованим продавницама у Србији, у обавези је да у малопродајном објекту купцу приликом завршетка куповине изда фискални рачун у штампаној форми на наплатном месту, а изузетно тако одштампан фискални рачун (фискални рачун који је генерисан и издат у штампаној форми) може доставити купцу и електронским путем, уз искључиву сагласност купца добара, односно корисника услуге, независно од чињенице да ли купац поседује посебну апликацију друштва или не.

Напомињемо да изузетно од одредаба члана 13. ст. 1. и 2. Правилника, обвезник фискализације који обавља промет на мало искључиво путем интернета, преко електронског фискалног уређаја, фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у електронској форми, а која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ (члан 13. став 3. Правилника).

2. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају online пружања архитектонских и дизајнерских услуга у оквиру делатности 74.10 (Специјализоване дизајнерске делатности), при чему су

**купци наведених услуга физичка лица из иностранства
(нерезиденти са пребивалиштем у иностранству)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00007/2022-04 од 12.4.2023. год.)

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало 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. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходах грађана. Малопродајним објектом из става 2. овог члана сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

Сагласно 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.

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.

Одредбом члана 13. ст. 1, 2, 3. и 6. Правилника о врстама фискалних рачуна, типовима трансакција, начинима плаћања, позивању на број другог документа и појединостима осталих елемената фискалног рачуна („Службени гласник РС“, бр. 31/21, 99/21, 10/22, 49/22, 50/22 и 57/22, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник фискализације, преко електронског фискалног уређаја, фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у штампаној форми, а која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. ЗФ. Алтернативно, обвезник фискализације може фискални рачун доставити електронским путем, искључиво уз сагласност купца добара, односно корисника услуге. Изузетно, обвезник фискализације који обавља промет на мало искључиво путем интернета, преко електронског фискалног уређаја фискални рачун издаје купцу добара, односно кориснику услуга у електронској форми, а која омогућава проверу фискалног рачуна, у складу са чланом 10. став 1. Закона. Независно од начина издавања, подаци на фискалном рачуну морају бити исказани на српском језику, ћириличним и/или латиничним писмом.

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, 51/22 и 141/22, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

Према наведеној Уредби, лица која обављају делатност 74.10 (Специјализоване дизајнерске делатности) нису ослобођена обавезе

евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја.

Према томе, сагласно претходно наведеним прописима, лица која врше пружање архитектонских и дизајнерских услуга online у оквиру делатности 74.10 (Специјализоване дизајнерске делатности), које се, како наводите у вашем допису, електронским путем шаљу наручиоцима услуга, физичким лицима из иностранства (нерезидентн са пребивалиштем у иностранству), нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

3. Обавеза евидентирања промета преко електронског фискалног уређаја у случају када је стан у власништву Аутономне покрајине Војводине (АПВ), а корисник истог је Висока техничка школа струковних студија из Суботице (Висока техничка школа), која предметну непокретност - стан издаје у закуп физичком лицу по тржишним ценама, при чему се добијена средства од закупнине прослеђују АПВ (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00390/2022-04 од 10.4.2023. год.)

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало 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. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта

ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом из става 2. овог члана сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

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, 51/22 и 141/22, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности које су ослобођене обавезе евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја.

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

Према томе, када је у питању промет на мало остварен пружањем услуге издавања непокретности од стране закуподавца

- Високе техничке школе, којој је АПВ дала на коришћење непокретност, у конкретном случају, издавања у закуп непокретности физичком лицу - закупцу од стране Високе техничке школе, као корисника наведене непокретности која се даје у закуп, Висока техничка школа у обавези је да тако остварен промет на мало евидентира преко електронског фискалног уређаја, независно од тога што се добијена средства од закупнине прослеђују АПВ.

Када се издавање непокретности која је дата на коришћење од стране АПВ Високој техничкој школи врши правним лицима, тако остварен промет Висока техничка школа није у обавези да евидентира преко електронског фискалног уређаја, имајући у виду да се не ради о промету на мало, сагласно члану 3. ЗФ.

4. Да ли постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја приликом продаје авио карата за превоз путника у домаћем и међународном ваздушном саобраћају од стране посредника који се баве искључиво продајом авио карата од авио компанија из земље и иностранства, у оквиру шифре делатности 79.11 (Делатност путничких агенција), као и у оквиру шифре делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима)?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00414/2022-04 од 05.4.2023. год.)

Према одредби члана 3. Закона о фискализацији („Службени гласник РС“, бр. 153/20, 96/21 и 138/22, у даљем тексту: ЗФ), предмет фискализације је промет добра и услуга на мало (у даљем тексту: промет на мало) и примљени аванс за промет на мало. Прометом на мало 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. Прометом на мало не сматра се промет извршен изван малопродајног објекта ако је корисник испоручених добара и пружених услуга, односно добара и услуга које ће бити испоручене или пружене у случају примљених аванса, правно лице, односно обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана. Малопродајним објектом из става 2. овог члана сматра се сваки пословни простор и пословна просторија који се примарно користе за промет добара и пружање услуга физичким лицима, као и седиште обвезника фискализације који врши промет на мало преко интернета путем даљинске трговине.

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.

Ставом 3. истог члана ЗФ прописано је да, изузетно од става 2. овог члана, Влада може, полазећи од техничких и функционалних карактеристика електронских фискалних уређаја и специфичности одређене делатности, на заједнички предлог министарства надлежног за послове финансија и министарства надлежног за послове трговине, одредити делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја у смислу става 2. овог члана.

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,

51/22 и 141/22, 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 3) 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 51.10 (Ваздушни превоз путника).

Сагласно претходно наведеним одредбама Закона и Уредбе, посредници који у оквиру делатности 79.11 (Делатност путничких агенција), као и у оквиру делатности 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима) врше продају авио карата за превоз путника, како у домаћем тако и у међународном ваздушном саобраћају, од авио компанија из земље и иностранства, нису у обавези да тако извршен промет на мало евидентирају преко електронског фискалног уређаја, узимајући у обзир да је делатност 51.10 (Ваздушни превоз путника) сврстана у делатности за које не постоји обавеза евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало преко електронског фискалног уређаја.

Напомињемо да лица која обављају делатност 79.11 (Делатност путничких агенција), као и лица која обављају делатност 79.90 (Остале услуге резервације и делатности повезане с њима) нису ослобођена обавезе евидентирања промета на мало и примљених аванса за промет на мало који се врши у оквиру наведене делатности (нпр. продаја аранжмана, услуга смештаја и др. физичким лицима) осим, у конкретном случају, када се ради о продаји авио карата за превоз путника у ваздушном саобраћају.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У АПРИЛУ 2023. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист OTP BANK NYRT, OTP Banka Srbija a.d. Novi Sad и DSK BANK AD по задужењу Јавног предузећа „Србијагас” Нови Сад	<i>Сл. гласник РС, бр. 35 од 29. априла 2023.</i>
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Немачке развојне банке KfW, Франкфурт на Мајни, по задужењу Акционарског друштва „Електромрежа Србије”, Београд (пројекат „Трансбалкански коридор за пренос електричне енергије, секција 4 – 2x400 kV ДВ Бајина Башта (РС) – Пљевља (МЕ) – Вишеград (БиХ)”)	<i>Сл. гласник РС, бр. 35 од 29. априла 2023.</i>

УРЕДБЕ	
Уредба о управљању Програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА III) за период 2021–2027. године	Сл. гласник РС, бр. 29 од 13. априла 2023.
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „НЕДЕЉА ЦРВЕНОГ КРСТА”	Сл. гласник РС, бр. 34 од 28. априла 2023.
ОДЛУКЕ	
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности, 05 број 424-2954/2023 од 06.4.2023. год.	Сл. гласник РС, бр. 27 од 07. априла 2023.
Одлука о измени Одлуке о одређивању одговорних лица и тела за управљање програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II) за период 2014–2020. године	Сл. гласник РС, бр. 29 од 13. априла 2023.
Одлука о одређивању органа, лица и тела за управљање програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА III) за период 2021–2027. године	Сл. гласник РС, бр. 34 од 28. априла 2023.

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о измени и допуни Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС, бр. 26 од 06. априла 2023.</i>
Правилник о изменама Правилника о начину и поступку обављања платног промета у оквиру система консолидованог рачуна трезора за девизна средства	<i>Сл. гласник РС, бр. 26 од 06. априла 2023.</i>
Правилник о измени Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС, бр. 32 од 21. априла 2023.</i>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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