
Б И Л Т Е Н
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 11
новембар 2005.
година XLV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Немањина 22
www.mfin.sr.gov.yu

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

За издавача
мр Млађан Динкић, министар финансија

Уређивачки одбор
Весна Арсић, Даница Маговац,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Весна Арсић
заменик министра финансија

Уредник
мр Јасмина Кнежевић
jknezevic@mfin.sr.gov.yu

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа, Министарство финансија
Републике Србије, Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/2685 301

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

Tel: 011/2685 -301 bilten.fin@mfin.sr.gov.yu
--

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2005 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман прихода Агенције за осигурање депозита, као и обавеза евидентирања за обвезника ПДВ 9
 2. Порески третман промета добара и услуга који се врши у складу са Уговором о кредиту за развој закљученим између СРЈ и Међународног удружења за развој 13
 3. Порески третман новчаних средстава која јавно комунално предузеће добија од скупштине града по основу субвенционисања комуналних услуга 17
 4. Пореска стопа на промет универзитетског уџбеника 18
 5. Порески третман организовања Копаоничке школе природног права која се од учесника наплаћује у виду котизације 19
 6. Обрачун ПДВ у случају уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије 20
 7. Порески третман упошљавања односно стављања на располагање лица лишених слободе 22
 8. Порески третман услуге превоза путника који се делом обавља на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија 24
 9. Да ли предузеће по основу потврде о регистрованом пољопривредном газдинству може да обрачуна и исплати ПДВ надокнаду у висини од 5% произвођачу шећерне репе, да ли произвођач пољопривредних производа (шећерне репе) који није обвезник пореза на катастарски приход већ живи у заједничком породичном домаћинству са обвезником пореза на катастарски приход (дете, родитељ, брачни друг и др.) може да оствари ПДВ надокнаду, као и да ли по основу уговора о закупу земљишта може да се призна 5% ПДВ надокнаде произвођачу шећерне
-

репе ако закупац земљишта не поседује решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода?.....	26
10. Пореска стопа код услуге извођења радова на реконструкцији водоводне мреже у граду.....	30
11. Порески третман јестивих печурака.....	32
12. Да ли се може умањити износ ПДВ по основу одобреног супер рабата на крају пословне године?.....	32
13. Порески третман промета новог путничког аутомобила који се набавља за потребе обављања такси делатности, као и право на одбитак претходног пореза по том основу.....	34
14. Могућност ослобађања од ПДВ на увоз струњача и семафора намењених развоју теквандо спорта које Теквандо савез Србије и Црне Горе добија из Шпаније и Аустрије по налогу Светске теквандо фондације (WTF).....	36
15. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз хемикалија које Хемијски факултет добија као донацију од CNRS – Institut de Chimie des Substances Naturelles из Француске за научноистраживачке сврхе.....	37
16. Право на одбитак ПДВ плаћеног при куповини основног средства – трактора за које је пољопривредник у моменту куповине био евидентиран као обвезник ПДВ.....	38
17. Порески третман преноса уз накнаду четири камиона типа Scania предузећу чији је обвезник већински власник.....	40
18. Порески третман промета услуга пружених електронским путем, као и услуга обраде података и уступања информација.....	42
19. Порески третман промета услуге колективног остваривања ауторских музичких права.....	43
20. Основица за обрачун ПДВ код авансног плаћања које се врши од 1.1.2005. године за грађевинске објекте чија је изградња започета пре 31.12.2004. године, а чији ће први пренос права располагања бити извршен од 1.1.2005. године.....	45
21. Порески третман услуге закупа спортске сале коју користи рукометни клуб за тренинге и утакмице.....	48
22. Пореска основица код промета хартија од вредности који врши брокерско-дилерско друштво.....	49

-
23. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ услуге штампања научне монографије “Југословенска студија прекурсора атеросклерозе” 53

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа ако у периоду коришћења пореског подстицаја обвезник повећа вредност укупних основних средстава, односно изврши набавку нових основних средстава, а за та основна средства не користи порески подстицај 56
2. Порески третман стамбене зграде као правног лица које остварује приходе од издавања простора зграде у закуп 58
3. Опорезивање капиталног добитка у поступку ликвидације 59

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је Агенција за енергетику Републике Србије, као купац пословног простора, ослобођена обавезе плаћања пореза на имовину по основу закупа непокретности? 61
 2. Порез на имовину на право својине на пољопривредном земљишту 62
 3. Пореска основица код преноса уз накнаду права својине на пословном простору . . 63
 4. Порез на пренос апсолутних права на пренос имовине са матичног на зависно предузеће на име повећања оснивачког улога 64
 5. Порески третман дистрибуције – продаје обвезница коју врши правно лице као издавалац 66
 6. Порески обвезник у случају закупа стана облигационоправног карактера закљученог на одређено време за период до једне године 67
 7. Порески третман новчаних средстава примљених у виду донације невладиној организацији 68
 8. Порез на пренос апсолутних права у случају куповине дела непокретне имовине од предузећа у стечају (које још увек постоји) и када се та имовина улаже у друштво са ограниченом одговорношћу 70
 9. Порез на пренос апсолутних права на хартијама од вредности и провизија коју наплаћује Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности 71
 10. Право на ослобођење од плаћања пореза на имовину на пољопривредном
-

земљишту на којем је смањен приход услед проблема везаних за откуп и цену пољопривредних производа	74
11. Порески третман преноса права својине на стану у државној својини који нема карактер откупа стана, већ куповине	75
12. Порески третман новчаних донација које је новинска агенција добила из иностранства током 2004. године	76
13. Порески третман преноса права својине уз накнаду на монтажном објекту . . .	77
14. Порез на пренос апсолутних права код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу и преноса уз накнаду права својине на непокретностима – објектима у случају стечаја правног лица	78

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања на основу накнаде штете која се исплаћује запосленом у случају незаконитог престанка радног односа	83
2. Порески третман стимулативног дела отпремнине која се исплаћује запосленима за чијим је радом престала потреба	85
3. Порески третман студентских кредита и стипендија које се исплаћују из средстава буџета Републике Србије	89
4. Порески третман трошкова исхране лица радно ангажованих на привременим и повременим пословима преко омладинске задруге	90

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Утврђивање порекла оружја у случају када је то од утицаја на утврђивање пореза на регистровано оружје	93
2. Право на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. Закона	94

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Примена најниже месечне основице доприноса код обрачуна доприноса за обавезно социјално осигурање по основу привремених и повремених послова .	97
---	----

ТАКСЕ

1. Да ли Управа за заштиту животне средине плаћа републичку административну таксу приликом регистрације службених аутомобила? 99

ЦАРИНЕ

1. Примена Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз 15.000 тона јестивог уља од сунцокрета 101
2. Да ли се може изабраном понуђачу у поступку јавне набавке санитарских возила одобрити примена раније важећег Закона о Царинској тарифи, односно да увоз возила реализује по царинској стопи од 5%, а не по стопи од 20% која је предвиђена новим Законом о Царинској тарифи, с обзиром да је промена Закона о Царинској тарифи уследила у току поступка јавне набавке? 103

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Судбина средстава резерви (законских, статутарних и других) после ступања на снагу Закона о привредним друштвима у односу на прописе којима се уређује рачуноводство и ревизија, а које су исказане 31.12.2004. године, као и да ли постоји обавеза издвајања после 2004. године? 105

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли се одредбе Закона о јавним набавкама примењују на набавку услуга смештаја и превоза када су у питању службена путовања запослених? 107
 2. Да ли набавку услуге складиштења са пратећом услугом утовара, превоза и истовара ствари, одузетих у поступку принудне наплате, треба спроводити у складу са Законом о јавним набавкама, као и да ли се набавка услуге вештачења у смислу члана 48. Закона о пореском поступку и пореској администрацији спроводи у поступку јавне набавке? 109
 3. Шта се подразумева под физичким лицем у смислу Закона о јавним набавкама, тј. да ли се под физичким лицем подразумева лице које има правну способност, пословну способност и потребну квалификацију за обављање тражених услуга, а
-

да при том није регистровано за обављање одговарајуће делатности код надлежног органа?	110
4. Да ли је за уговарање додатних радова потребно претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке, поготову ако вредност додатних радова не прелази 25% вредности главне јавне набавке, као и мишљење у вези примене Закона на набавке чија је процењена вредност испод 100.000 динара?	112
5. Да ли актом Министарства одбране “Правилник о јавним набавкама у Министарству одбране и Војсци СЦГ” може да буде укинута надлежност Комисије за заштиту права која је образована при Управи за јавне набавке Републике Србије?	115
6. Да ли се набавка локомотива по основу уговора о финансијском лизингу врши у складу са Законом о јавним набавкама?	117
7. Да ли је истраживање туристичких потенцијала и садржаја туристичке понуде у циљу израде програма и пројекта постављања туристичке сигнализације на територији Републике Србије услуга на коју се не примењује Закон о јавним набавкама сходно члану 98. став 1. тач. 9)?	118

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у новембру месецу 2005. године	121
---	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман прихода Агенције за осигурање депозита, као и обавеза евидентирања за обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-486/2005-04 од 28.11.2005. год.)

1. Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа (“Сл. гласник РС”, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (односно које није организовано као предузеће или задруга), ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

У складу са чл. 1. и 2. Закона о Агенцији за осигурање депозита (“Сл. гласник РС”, бр. 61/05), Агенција за осигурање депозита (у даљем тексту: Агенција) основана је као правно лице за обављање послова обавезног осигурања депозита физичких лица у складу са Законом о осигурању депозита (“Сл. гласник РС”, бр. 61/05) и има статус јавне агенције, што значи да у смислу Закона представља друго правно лице (недобитну организацију).

Ради обезбеђења средстава за осигурање депозита Агенција образује посебан фонд средстава (у даљем тексту: фонд за осигурање депозита).

Фонд за осигурање депозита образује се од: премија за осигурање депозита које плаћају банке, прихода од улагања средстава фонда за осигурање депозита, средстава остварених наплатом потраживања Агенције из стечајне масе банке по основу исплате осигураних износа, средстава обезбеђених задуживањем, донација и средстава из буџета Републике Србије.

У складу са Законом и Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа (“Сл. гласник РС”, бр. 19/05), уколико се улагањем средстава фонда у складу са чланом 8. ст. 2. и 3. Закона о осигурању депозита (у дужничке хартије од вредности које издаје Република Србија или Народна банка Србије, у стране хартије од вредности или полагањем депозита код страних банака) остваре приходи од камате по основу тих улагања, ови приходи (од камате) сматрају се приходима оствареним на тржишту и опорезују се порезом на добит предузећа, осим уколико су испуњени услови за пореско ослобођење уз члана 44. Закона.

2. Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом (члан 9. став 2).

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о осигурању депозита, банка је дужна да депозите физичких лица осигура код Агенције за осигурање депозита основане посебним законом (у даљем тексту: Агенција).

Филијала стране банке на територији Републике Србије, сагласно ставу 2. истог члана овог закона, дужна је да депозите физичких лица осигура код Агенције на основу одлуке Народне банке Србије – ако у земљи седишта те банке не постоји систем осигурања депозита или она није укључена у тај систем, као и ако је тај систем неповољнији за депонента од система осигурања депозита утврђеног овим законом или није применљив на филијалу изван земље седишта.

Филијала домаће банке у иностранству дужна је да, на основу одлуке Народне банке Србије, депозите физичких лица осигура код Агенције у случају: када у земљи у којој обавља делатност није осигурала депозите, као и када је у земљи у којој обавља делатност осигурала депозите, а Народна банка Србије утврди да је тај систем неповољнији за депонента од система осигурања депозита утврђеног овим законом (члан 3. став 3. Закона о осигурању депозита).

Према одредби члана 2. став 1. Закона о Агенцији за осигурање депозита, Агенција је правно лице с правима, обавезама и одговорностима утврђеним овим законом и статутом Агенције.

Одредбом члана 3. овог закона прописано је да

Агенција обавља послове обавезног осигурања депозита физичких лица, у складу са законом којим се уређује осигурање депозита, функцију стечајног или ликвидационог управника у банкама и друштвима за осигурање, учествује у управљању банкама чији је акционар Република Србија, организује и спроводи поступак продаје акција тих банака, организује и спроводи поступак приватизације друштвеног, односно државног капитала у друштвима за осигурање и обавља друге послове утврђене законом.

Сагласно одредби члана 24. Закона о Агенцији за осигурање депозита, Агенција најмање једанпут годишње подноси извештај о свом раду Народној скупштини Републике Србије, Влади, Народној банци Србије и министарству надлежном за послове финансија.

Сагласно наведеној одредби члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност, Агенција није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који обавља из делокруга своје надлежности утврђене Законом о Агенцији за осигурање депозита и нема право на одбитак претходног пореза који је Агенцији за извршени промет добара и услуга обрачунао претходни учесник у промету, односно који је плаћен приликом увоза.

Међутим, уколико Агенција, поред промета добара и услуга који обавља из делокруга своје надлежности утврђене Законом о Агенцији за осигурање депозита, обавља промет добара и услуга који је опорезив у складу са Законом о порезу на додату вредност и уколико је промет тих добара и услуга већи од 2.000.000 динара у претходних 12 месеци, у том случају Агенција је дужна да се, у складу са одредбом члана 38. став 1. овог закона, евидентира као обвезник ПДВ најкасније до истека првог рока за предају пореске пријаве, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу. У том случају, за

промет добара и услуга за који је Агенција обвезник ПДВ дужна је да води прописану евиденцију, у складу са чланом 46. Закона и Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 105/04 и 67/05).

2. Порески третман промета добара и услуга који се врши у складу са Уговором о кредиту за развој закљученим између СРЈ и Међународног удружења за развој

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2809/2005-04 од 24.11.2005. год.)

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 21д став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза (“Сл. гласник РС”, бр. 124/04 ... 68/05, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи се на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

- 1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне финансијске организације;
- 2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе;
- 3) треће стране и међународне финансијске организације, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант;
- 4) треће стране и друге државе, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да републички орган надлежан за послове трезора Републике доставља Централни списак и копије закључених уговора о кредиту, односно зајму, које је закључила Република Србија, односно у којима се Република Србија појављује као гарант или контрагарант, као и податке о износу и намени средстава која су предмет уговора о кредиту, односно зајму, а којима је предвиђено да се из добијених средстава неће плаћати трошкови пореза.

Пореско ослобођење из члана 21д став 1. овог правилника, а у складу са одредбом члана 21ђ став 1. Правилника, обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши кориснику кредита, односно зајма (у даљем тексту: корисник средстава), под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о кредиту, односно зајму ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице

Централе, у три примерка.

Потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, сагласно ставу 2. члана 21ђ овог правилника, садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о кредиту односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис овлашћеног лица.

Према ставу 3. члана 21ђ Правилника, потврда о пореском ослобођењу за кредит односно зајам издаје се на захтев корисника средстава који мора да садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
- 2) број и датум захтева;
- 3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму, ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис овлашћеног лица и печат корисника средстава.

Централа проверава да ли је уговор о кредиту, односно зајму, евидентиран, издаје три примерка потврде о пореском ослобођењу за кредит односно зајам, од којих два примерка доставља кориснику средстава, а трећи задржава за своје потребе (став 4. члана 21ђ Правилника).

Корисник средстава, у складу са ставом 5. истог члана Правилника, доставља један примерак оверене потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Приликом подношења првог захтева за издавање потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, корисник средстава дужан је да Централни достави и податак о износу искоришћених средстава кредита односно зајма (став 6. члана 21ђ Правилника).

Према одредби члана 1. Уговора о кредиту за развој закљученим између Савезне Републике Југославије и Међународног удружења за развој, “Општи услови који се примењују на Уговоре о кредитима за развој Удружења” од 1. јануара 1985. године (укључујући и све допуне закључно са 6. октобром 1999. године) представљају саставни део овог уговора.

Општим условима који се примењују на Уговоре о кредитима за развој Европске банке за обнову и развој предвиђено је да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према томе, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са Уговором о кредиту за развој закљученим између СРЈ и Међународног удружења за развој, с обзиром да Општи услови који чине саставни део овог уговора садрже клаузулу да се из добијених новчаних средстава неће

плаћати трошкови пореза. Обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга у складу са Уговором о кредиту за развој има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

3. Порески третман новчаних средстава која јавно комунално предузеће добија од скупштине града по основу субвенционисања комуналних услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2812/2005-04 од 24.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) 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.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим Законом није друкчије прописано.

Сагласно наведеним законским одредбама, новчана средства у виду субвенција које су непосредно повезане са ценом добара или услуга, уз одбитак ПДВ садржаног у тим новчаним средствима, урачунавају се у основицу за обрачун ПДВ, с обзиром да представљају део накнаде за промет добара или услуга.

Према томе, у конкретном случају новчана средства на име субвенције за промет комуналних услуга која даје скупштина града урачунавају се у пореску основу за промет ових услуга.

4. Пореска стопа на промет универзитетског уџбеника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02794/2005-04 од 23.11.2005. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз износи 18%.

Одредбом члана 23. став 2. тачка 7) Закона прописано је, између осталог, да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет или увоз уџбеника и наставних средстава.

Сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 1) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05, у даљем тексту: Правилник), уџбеницима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се књиге које су, у складу са Законом о уџбеницима, одобрене за употребу у вишој школи, факултету и универзитету, као основни или помоћни уџбеници.

Издавач односно продавац уџбеника дужан је да обезбеди доказ на основу којег је књига одобрена као уџбеник (члан 6. став 2. Правилника).

Одредбом члана 23. став 2. тачка 9) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет или увоз монографских и серијских публикација.

У складу са одредбом члана 8. став 1. Правилника,

монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустрованој форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СИР запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, посебна стопа ПДВ од 8% примењује се на промет уџбеника “Методика физичког васпитања” за студенте Учитељског факултета, с обзиром да се ради о монографској публикацији која има СИР запис, укључујући међународни књижни број ISBN као његов саставни део.

5. Порески третман организовања Копаоничке школе природног права која се од учесника наплаћује у виду котирације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2728/2005-04 од 18.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Према одредби члана 5. став 6. Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

У члану 17. став 1. Закона прописано је да је пореска основица код промета добара и услуга износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У смислу наведених законских одредаба, на накнаду за услугу организовања Копаоничке школе природног права, која се од учесника наплаћује у виду котизација, ПДВ се обрачунава по општој стопи од 18%, с обзиром да за ову услугу није прописано пореско ослобођење, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

6. Обрачун ПДВ у случају уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2233/2005-04 од 17.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да је 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 услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

У складу с наведеним законским одредбама, прометом услуга сматра се изнајмљивање добара на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије.

Код уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, утврђивање пореског третмана промета услуге изнајмљивања предмета лизинга врши се у складу са одредбом члана 12. Закона.

Наиме, сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од члана 12. ст. 1. и 2. Закона, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о изнајмљивању покретних ствари, осим превозних средстава на основу rent-a-car уговора (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (1) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, место промета услуге изнајмљивања превозних средстава на основу rent-a-car уговора утврђује се према месту седишта или пословне јединице пружаоца услуге, док се место промета услуге изнајмљивања превозних средстава по другом основу (нпр. на основу уговора о закупу или лизингу), као и других покретних ствари, утврђује према месту примаоца услуге.

Утврђивање места промета услуге изнајмљивања превозних средстава према месту примаоца услуге, осим изнајмљивања превозних средстава на основу rent-a-car уговора, врши се од дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 61/05), тј. од 26. јула 2005. године.

Према томе, када се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга изнајмљују покретне ствари (превозна средства, машине и друга опрема), приликом привременог увоза ових добара надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ, а пореска основица утврђује се према царинским прописима. Корисник предмета лизинга – обвезник ПДВ има право на одбитак плаћеног ПДВ у складу са Законом.

7. Порески третман упошљавања односно стављања на располагање лица лишених слободе

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-02708/2005-08 од 14.11.2005. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и

правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Република, органи, односно правна лица из става 1. овог члана обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим законом (члан 9. став 2. Закона).

У складу са одредбом члана 9. Закона о извршењу заводских санкција ("Сл. гласник РС", бр. 16/97 и 34/01), Управа за извршење заводских санкција, као орган управе у саставу Министарства правде Републике Србије, организује, спроводи и надзире извршење казне затвора, малолетничког затвора, мера безбедности обавезног психијатријског лечења и чувања у здравственој установи и обавезног лечења алкохоличара и наркомана, као и васпитне мере упућивања у васпитно-поправни дом.

Према члану 10. овог закона, у Управи за извршење заводских санкција постоје следеће врсте завода: казнено-поправни завод и окружни затвор – за извршење казне затвора; казнено-поправни завод за жене – за извршење казне затвора и малолетничког затвора изречене женама; казнено-поправни завод за малолетнике – за извршавање казне малолетничког затвора; затворска болница – за лечење осуђених и притворених лица; психијатријски завод за извршење мера безбедности обавезног психијатријског лечења и чувања у здравственој установи и обавезног лечења алкохоличара и наркомана; васпитно-поправни дом – извршење васпитне мере упућивања у васпитно-поправни дом; завод за испитивање

личности осуђених, док су одредбом члана 16. прописане врсте служби које могу постојати у заводима, и то: служба за пре-васпитавање, служба за обезбеђење, служба за обуку и упошљавање, служба за здравствену заштиту и служба за опште послове.

У смислу наведених законских одредби, Управа за извршење заводских санкција – Окружни затвор, као орган управе у саставу Министарства правде Републике Србије, није обвезник ПДВ за промет добара и услуга које врши из делокруга органа, тј. у циљу обављања послова државне управе.

Према томе, промет услуге упошљавања односно стављања на располагање лица лишених слободе коју врши Управа за извршење заводских санкција – Окружни затвор није предмет опорезивања ПДВ.

8. Порески третман услуге превоза путника који се делом обавља на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2666/2005-04 од 11.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

У складу с одредбом 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.

Према одредби члана 12. став 3. тачка 2) Закона, местом промета услуга сматра се место где се обавља превоз, а ако се превоз обавља и у Републици и у иностранству (у даљем тексту: међународни транспорт), одредбе овог закона примењују се само на део превоза извршен у Републици.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 (“Сл. гласник РС”, бр. 15/05), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши услугу превоза путника у друмском саобраћају која се делом одвија на територији Републике ван АПКМ, а делом на територији АПКМ, обвезник је дужан да на део накнаде који се односи на услугу превоза путника на територији Републике ван АПКМ обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18%, док се на део накнаде за услугу превоза на територији АПКМ ПДВ не обрачунава и не плаћа.

9. Да ли предузеће по основу потврде о регистрованом пољопривредном газдинству може да обрачуна и исплати ПДВ надокнаду у висини од 5% произвођачу шећерне репе, да ли произвођач пољопривредних производа (шећерне репе) који није обвезник пореза на катастарски приход већ живи у заједничком породичном домаћинству са обвезником пореза на катастарски приход (дете, родитељ, брачни друг и др.) може да оствари ПДВ надокнаду, као и да ли по основу уговора о закупу земљишта може да се призна 5% ПДВ надокнаде произвођачу шећерне репе ако купац земљишта не поседује решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2466/2005-04 од 11.11.2005. год.)

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на ПДВ надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада) под условима и на начин одређен овим законом.

Према ставу 2. истог члана Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у изно-

су од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница).

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

Одредбом члана 9. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци ("Сл. гласник РС", бр. 105/04, 140/04 и 67/05) прописано је да се рачуном, у смислу члана 42. став 1. Закона, сматра и документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница) који обвезник издаје пољопривреднику у смислу члана 34. став 3. Закона. Признаница садржи нарочито следеће податке:

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

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује пољопривредне производе од пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, дужан је да на вредност примљених добара обрачуна ПДВ надокнаду у висини од 5%, о чему издаје признаницу.

Према томе, ако регистровано пољопривредно газдинство, као обвезник ПДВ, врши откуп шећерне репе од пољо-

привредника, у том случају регистровано пољопривредно газдинство дужно је да обрачуна ПДВ надокнаду у висини од 5% на вредност шећерне репе и да о томе изда признаницу пољопривреднику.

Када регистровано пољопривредно газдинство које није обвезник ПДВ врши откуп шећерне репе од пољопривредника, у том случају не постоји обавеза обрачуна ПДВ надокнаде.

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04), обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства је физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плододуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез.

Ако је физичко лице које је власник, ималац права коришћења или плододуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез, издао земљиште у дугорочни закуп, обвезником се, у складу са одредбом члана 25. став 1. Закона о порезу на доходак грађана, сматра купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност куподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу.

Ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плододуживања земљишта живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине, обвезник је један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плододуживања, при чему ако се сувласници, суимаоци права коришћења или права плододуживања не споразумеју до почетка године за коју се утврђује порез ко ће бити обвезник и о томе не обавесте надлежни порески орган,

обвезника одређује порески орган (члан 26. Закона о порезу на доходак грађана).

Одредбом члана 109. Закона о порезу на доходак грађана прописано је, између осталог, да порез на приходе од пољопривреде и шумарства утврђује решењем надлежни порески орган на основу података из катастра.

Према одредби члана 70. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана (“Сл. гласник РС”, бр. 135/04), за 2004. и 2005. годину не утврђује се и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

У складу с наведеним законским одредбама, доказом да се физичко лице сматра пољопривредником – обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, сматра се решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода које гласи на име тог физичког лица, при чему напомињемо да се овим доказом до доношења решења надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода за 2006. годину сматра решење надлежног пореског органа којим је утврђена обавеза плаћања тог пореза за 2004, односно 2003. годину, уколико није донето решење за 2004. годину.

Према томе, када обвезник ПДВ врши откуп шећерне репе од лица које се, у складу с наведеним законским одредбама, не сматра пољопривредником – обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода (нпр. лице које живи у заједничком домаћинству са

пољопривредником – дете, родитељ, брачни друг и др.) и на чије име не гласи решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, обвезник ПДВ нема обавезу обрачуна ПДВ надокнаде на вредност добара примљених од тог физичког лица.

Такође, обвезник ПДВ није дужан да обрачуна ПДВ надокнаду и у случају када врши откуп шећерне репе од физичког лица које има закључен уговор о закупу земљишта са обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, ако решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода не гласи на то физичко лице, тј. на закупца.

10. Пореска стопа код услуге извођења радова на реконструкцији водоводне мреже у граду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02672/2005-04 од 7.11.2005. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз износи 18%.

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, комуналне услуге опорезују се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Одредбом члана 12. тач. 1), 2) и 3) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посеб-

ној стопи ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 108/04, 140/04 и 65/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматра и пречишћавање и дистрибуција воде.

Сагласно одредби члана 5. тачка 1) Закона о комуналним делатностима (“Сл. гласник РС”, бр. 16/97 и 42/98), пречишћавање и дистрибуција воде је сакупљање, прерада односно пречишћавање воде и испорука воде корисницима за пиће и друге потребе, водоводном мрежом до мерног инструмента потрошача.

Одредбом члана 2. тачка 25) Закона о планирању и изградњи (“Сл. гласник РС”, бр. 47/03) прописано је да “реконструкција” подразумева извођење грађевинских и других радова на објекту којима се: врши доградња; утиче на стабилност и сигурност објекта; мењају конструктивни елементи; мења технолошки процес; мења спољни изглед објекта; повећава број функционалних јединица; утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја и животне средине; мења режим вода; утиче на заштиту природног и непокретног културног добра, евидентиране непокретности, добра које ужива претходну заштиту, његове заштићене околине, осим конзерваторско-рестаураторских радова.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге извођења радова на реконструкцији водоводне мреже у граду опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се ова услуга, према нашем мишљењу, не сматра комуналном услугом у смислу одредбе члана 23. став 2. тачка 12) Закона.

11. Порески третман јестивих печурака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2671/2005-04 од 7.11.2005. год.)

Одредбом члана 23. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, рибе и јаја.

У глави 7. – Поврће, корење и кртоле за јело Закона о царинској тарифи ("Сл. гласник РС", бр. 62/05) под тарифним бројем 07 09 – Остало поврће, свеже или расхлађено и тарифном ознаком 0709 51 наведене су јестиве печурке.

Према томе, на промет и увоз свежих, расхлађених и смрзнутих јестивих печурака (нпр. вргањи, лисичарке и др.), које се у складу с Царинском тарифом сврставају у поврће, ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 8%.

12. Да ли се може умањити износ ПДВ по основу одобреног супер рабата на крају пословне године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2671/2005-04 од 7.11.2005. год.)

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Основица, у складу са одредбом става 3. тачка 1) истог члана Закона, не садржи попусте и друга умањења цене који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга.

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који после извршеног промета одобрава купцу накнадни попуст у цени (супер рабат) на бази оствареног промета у претходном периоду, може да измени износ ПДВ под условом да је обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио испоручиоца добара и услуга, односно под условом да поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет лицу које нема право на одбитак претходног пореза. У случају измене пореске основице због накнадног попушта у цени, обвезник ПДВ дужан је да, у смислу одредбе члана 46. Закона и одредаба Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 107/04 и 67/05), у сво-

јој евиденцији обезбеди податке о измени пореске основице и износу обрачунаог ПДВ, посебно за промет извршен по посебној стопи ПДВ, а посебно за промет извршен по општој стопи ПДВ, као и да, уз одобрење о накнадном попусту у цени које доставља купцу добара, сачини спецификацију издатих рачуна по основу којих се врши одобрење накнадног попушта у цени.

13. Порески третман промета новог путничког аутомобила који се набавља за потребе обављања такси делатности, као и право на одбитак претходног пореза по том основу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2087/2005-21 од 4.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбама чл. 24-26. Закона прописана су пореска ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара.

Сагласно наведеним законским одредбама, промет нових путничких аутомобила опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

Према томе, обвезник ПДВ не може остварити пореско ослобођење при куповини новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности.

Према одредби 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, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез, односно документ којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 2) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга које су повезане с коришћењем ових превозних средстава.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да изузетно од става 1. тачка 1) овог члана обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара, као и превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који обавља такси делатност има право на одбитак претходног пореза по основу куповине новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности, а који је обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету.

Лице које обавља такси делатност, а није обвезник ПДВ, при куповини новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности не може остварити пореско ослобођење, нити право на одбитак претходног пореза обрачунатог и исказаног у рачуну продаваца.

14. Могућност ослобађања од ПДВ на увоз струњача и семафора намењених развоју теквандо спорта које Теквандо савез Србије и Црне Горе добија из Шпаније и Аустрије по налогу Светске теквандо фондације (WTF)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2680/2005-04 од 4.11.2005. год.)

Одредбом члана 26. став 1. тачка 1а) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у

даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи (“Сл. гласник РС”, бр. 53/01, 61/01 и 36/02), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз струњача и семафора намењених развоју теквандо спорта коју Теквандо савез Србије и Црне Горе добија из Шпаније и Аустрије по налогу Светске теквандо фондације чије је седиште у Кореји, ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се промет врши у складу с поменутиим законом.

15. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз хемикалија које Хемијски факултет добија као донацију од CNRS – Institut de Chimie des Substances Naturelles из Француске за научноистраживачке сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02660/2005-04 од 4.11.2005. год.)

Одредбом члана 26. став 1. тачка 1а) Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

Увозом добара, у складу са одредбом члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи (“Сл. гласник РС”, бр. 53/01, 61/01 и 36/02), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз хемикалија које Хемијски факултет добија за научноистраживачке сврхе као донацију од CNRS – Institut de Chimie des Substances Naturelles из Француске ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом.

16. Право на одбитак ПДВ плаћеног при куповини основног средства – трактора за које је пољопривредник у моменту куповине био евидентиран као обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2502/2005-04 од 3.11.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон), одредбом члана 34. став 1, прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу

катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Ст. 5. и 6. истог члана Закона прописано је да пољопривредник може да се на почетку календарске године определи за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве прописане овим законом надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа односно пољопривредних услуга у износу већем од 1.000.000 динара, односно да обавеза плаћања ПДВ траје најмање две календарске године.

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако

исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ – пољопривредник има право на одбитак претходног пореза по основу набавке трактора, а уз испуњење свих услова прописаних Законом.

17. Порески третман преноса уз накнаду четири камиона типа Scania предузећу чији је обвезник већински власник

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2335/2005-04 од 3.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим

добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се прометом добара и услуга не сматра пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стипциалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

Према одредби става 2. истог члана Правилника, пренос права располагања само на поједином добру које се налази у оквиру техничко-технолошке целине из става 1. тачка 2) овог члана не сматра се преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно у смислу става 1. овог члана.

Пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са

ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на накнаду за пренос права располагања на четири камиона типа Scania обрачунава се и плаћа ПДВ по стопи од 18%, с обзиром да се тај пренос не сматра преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона.

18. Порески третман промета услуга пружених електронским путем, као и услуга обраде података и уступања информација
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01822/2005-04 од 2.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (8) и (9) Закона прописано је да се местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама обраде података и уступања информација, услугама пруженим електронским путем, као и радио-телевизијским услугама.

У складу с наведеним законским одредбама, место

промета услуга пружених електронским путем, као и услуга обраде података и уступања информација утврђује се према месту примаоца услуге.

Према томе, када се место седишта односно место пословне јединице за коју се пружа услуга примаоца услуга пружених електронским путем, као и услуга обраде података и уступања информација, налази на територији Републике Србије, прималац услуга има обавезу да обрачуна и плати ПДВ на промет ових услуга.

19. Порески третман промета услуге колективног остваривања ауторских музичких права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01348/2005-04 од 2.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Сагласно одредби члана 25. став 2. тачка 14) Закона за услуге из области културе и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица чија делатност није

усамерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност, прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Према одредби члана 25. тачка 1) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза (“Сл. гласник РС”, бр. 124/04, 140/04, 27/05 и 54/05) пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 14) Закона односи се на услуге из области културе које пружају лица регистрована за обављање ове делатности у складу с прописима који уређују област културе, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају: позоришна и музичка делатност, делатност музеја и галерија, делатност архива, заштите културних добара, заштите историјских споменика, библиотека, зоолошких вртова и ботаничких башта.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, услуга колективног остваривања ауторских права коју пружа Савез организација композитора Југославије (СОКОЈ) не сматра се услугом из области културе за коју је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, већ се на промет ове услуге обрачунава и плаћа ПДВ по стопи од 18%.

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да је пореска основица код промета добара и услуга износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом става 3. тачка 2) истог члана Закона прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Према одредбама члана 150. став 1. Закона о ауторским и сродним правима (“Сл. лист СЦГ”, бр. 61/04) носиоци ауторског односно сродних права преко организације колективно остварују искључива имовинска ауторска односно сродна права, као и право на потраживање накнаде за сва своја дела односно предмете сродноправне заштите.

У складу са одредбом става 3. истог члана Закона о ауторским и сродним правима, у случају остваривања права на накнаду, носиоци ауторског односно сродног права дају налог организацији да у своје име, а за њихов рачун наплате накнаду од корисника.

У складу с наведеним законским одредбама, с обзиром да СОКОЈ наплаћује ауторске накнаде у своје име, а за рачун аутора, основица за обрачун ПДВ је укупна накнада у коју није укључен ПДВ.

20. Основица за обрачун ПДВ код авансног плаћања које се врши од 1.1.2005. године за грађевинске објекте чија је изградња започета пре 31.12.2004. године, а чији ће први пренос права располагања бити извршен од 1.1.2005. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-601/2005-04 од 2.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испору-

ка добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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 ставу 3. тачка 7) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Сагласно одредби члана 3. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 105/05, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

Одредбом члана 65. ст. 1. и 5. Закона прописано је да су лица која су обвезници ПДВ у складу с овим законом била дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току и да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

Према наведеној законској одредби, обавезу пописа новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току на дан 31. децембра 2004. године, као

и обавезу достављања пописних листа надлежном пореском органу у прописаном року (најкасније до 15. јануара 2005. године) имали су обвезници ПДВ – инвеститори (лица на која гласи дозвола за изградњу грађевинског објекта).

За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године која се опорезује у складу са законом којим се уређују порези на имовину, док се вредност објекта настала од 1. јануара 2005. године опорезује у складу с овим законом.

У складу с одредбом члана 3. став 2. Правилника, основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на објектима чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, утврђује се тако што се на укупан износ накнаде за објекат остварен приликом првог преноса права располагања примени проценат који се добија по следећој формули:

$$100\% \text{ минус } \frac{\text{Вредност објекта на дан 31.12.2004. год.}}{\text{Укупна вредност објекта у моменту првог преноса права располагања}} (\%)$$

Одредбом члана 16. тачка 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према наведеним законским одредбама, у случају наплате авансних средстава од 1. јануара 2005. године, обвезник ПДВ који је на дан 31. децембра 2004. године извршио попис грађевинских објеката чија је изградња у току

и доставио пописне листе тих објеката надлежном пореском органу у прописаном року (до 15. јануара 2005. године), дужан је да на део примљеног аванса који се односи на вредност објеката од 1. јануара 2005. године, у коју није укључен ПДВ, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Ако је обвезник ПДВ у пописној листи достављеној надлежном пореском органу исказао степен физичке готовости објекта на дан 31.12.2004. године, у том случају основица за обрачун ПДВ израчунава се тако што се на укупан износ примљеног аванса примени проценат који је једнак разлици између процента од 100% и процента физичке готовости објекта на дан 31. децембра 2004. године, уз одбитак ПДВ садржаног у делу аванса добијеног применом овог процента.

На део примљеног аванса који се односи на вредност објекта насталу до 31. децембра 2004. године ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

У пореском периоду у којем је извршен први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта обвезник ПДВ утврђује пореску основицу за обрачун ПДВ применом процента из члана 3. став 2. Правилника на укупан износ накнаде за објекат остварен приликом првог преноса права располагања.

21. Порески третман услуге закупа спортске сале коју користи рукометни клуб за тренинге и утакмице

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1465/2005-04 од 2.11.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у

Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбом члана 17. Закона прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У смислу члана 23. став 1. Закона општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

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

У смислу наведених законских одредаба, на накнаду за услугу давања у закуп спортске сале ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да услуга давања у закуп спортске сале не спада у услугу из области спорта и физичког васпитања за коју је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

22. Пореска основица код промета хартија од вредности који врши брокерско-дилерско друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02567/2005-04 од 1.11.2005. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту:

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

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

Према одредби члана 8. став 1. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

Сагласно одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, ствари-ма или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано (члан 17. став 1. Закона).

Према одредби члана 17. став 3. тачка 2) Закона, основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Према одредбама члана 85. став 1. Закона о тржишту хартија од вредности и других финансијских инструмената (“Сл. лист СРЈ”, бр. 65/02 и “Сл. гласник РС”, бр. 57/03, 55/04 и 45/05), брокерско-дилерско друштво може обављати следеће делатности:

- 1) посредовање у куповини и продаји хартија од вредности и куповину и продају хартија од вредности у своје име, а за рачун налогодавца, односно у име и за рачун налогодавца (брокерски послови);
- 2) куповину и продају хартија од вредности у своје име и за свој рачун, ради остваривања разлике у цени (дилерски послови);
- 3) обавезну куповину и продају хартија од вредности у своје име и за свој рачун по цени коју унапред објављује брокерско-дилерско друштво (послови маркет-мејкера);
- 4) управљање хартијама од вредности у име и за рачун налогодавца (послови портфолио менаџера);
- 5) организовање дистрибуције хартија од вредности без обавезе откупа непродатих хартија од вредности, односно организовање укључивања хартија од вредности на организовано тржиште (послови агента емисије);
- 6) организовање дистрибуције хартија од вредности са обавезом њиховог откупа од издаваоца ради даље продаје или са обавезом откупа од издаваоца непродатих хартија од вредности (послови покровитеља емисије);
- 7) пружање саветодавних услуга у вези с пословањем хартијама од вредности (послови инвестиционог саветника).

Одредбом члана 25. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног

пореза, тј. да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала и то код пословања и посредовања у пословању акцијама, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

У складу с наведеним законским одредбама, када брокерско-дилерско друштво продаје хартије од вредности у име и за рачун налогодавца, у основицу се не урачунава износ који брокерско-дилерско друштво наплаћује у име и за рачун налогодавца, ако тај износ преноси налогодавцу, што значи да основицу чини накнада за извршене услуге посредовања у промету хартија од вредности на берзанском и ванберзанском тржишту, односно провизија остварена од стране брокерско-дилерског друштва.

Ако брокерско-дилерско друштво продаје хартије од вредности у своје име и за свој рачун, као и у своје име, а за рачун налогодавца, основицу чини укупан износ накнаде за извршени промет хартија од вредности.

Према томе, на промет хартија од вредности, као и на провизију остварену по основу посредовања у промету хартија од вредности на берзанском и ванберзанском тржишту, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

2. Одредбом члана 27. Закона прописано је да је претходни порез 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, под условима прописаним одредбама члана 28. Закона.

У смислу наведене законске одредбе, обвезник ПДВ не мора да користи право на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 46. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Правилником о облику, садржини и начину вођења еви-

денције о ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 107/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да је обвезник дужан да, сагласно члану 46. став 1. Закона, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију о промету добара и услуга на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду (члан 2. став 1. Правилника).

Обвезник је дужан да на основу података из става 2. овог члана за сваки порески период сачини преглед обрачуна ПДВ на основу којег уноси податке у пореску пријаву (став 3. истог члана Правилника).

Према томе, опредељење обвезника ПДВ – брокерско-дилерског друштва да не користи право на одбитак претходног пореза не ослобађа га обавезе вођења евиденције која обезбеђује вршење контроле правилног обрачунавања и плаћања ПДВ.

23. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ услуге штампања научне монографије “Југословенска студија прекурсора атеросклерозе”

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2617/2005-04 од 1.11.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон), у члану 3, прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

У ставу 3. тачка 3) истог члана Закона прописано је да се прометом услуга сматра и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбом става 2. тачка 9) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет или увоз монографских и серијских публикација.

Према одредби члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05, у даљем тексту: Закон) монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустрованој форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Ставом 2. истог члана Правилника прописано је да се у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона серијским публикацијама сматрају часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, које се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing

In Publications), укључујући међународни серијски број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, када штампарија – порески обвезник штампа и испоручује публикације које имају СР запис и међународни књижни број, при чему су публикације одштампане на материјалу испоручиоца – штампарије, ради се о промету добара и на накнаду за испоручена добра ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%.

Међутим, ако штампарија штампа публикације на материјалу наручиоца, у том случају ради се о услузи штампања, у складу са одредбом члана 5. став 3. тачка 3) Закона, па се на накнаду за извршену услугу обрачунава и плаћа ПДВ по општој стопи од 18%, с обзиром да за ову услугу није прописано пореско ослобођење.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа ако у периоду коришћења пореског подстицаја обвезник повећа вредност укупних основних средстава, односно изврши набавку нових основних средстава, а за та основна средства не користи порески подстицај

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-463/2005-04 од 9.11.2005. год.)

Чланом 50а Закона о порезу на добит предузећа (“Сл. гласник РС”, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 600 милиона динара, који та средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа плаћања пореза на добит предузећа у периоду од десет година сразмерно том улагању. Пореско ослобођење, по испуњењу наведених услова, примењује се од прве године у којој је остварена опорезива добит.

У износ улагања у основна средства из члана 50а Закона не урачунава се вредност опреме која је већ била у употреби у Републици.

Порески подстицај у смислу члана 50а Закона има и новоосновано привредно друштво које из сопствених новчаних средстава (која могу потицати и из оснивачког улога

у новцу) изврши набавку основних средстава, уз услов да та основна средства буду евидентирана у пословним књигама обвезника и да служе за обављање регистроване делатности.

Сразмерни део улагања у основна средства утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за утврђивање пореза на добит предузећа (“Сл. гласник РС”, бр. 139/04), на Обрасцу СУ, као однос вредности набављених основних средстава за која се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона, на дан израде пореског биланса и вредности укупних основних средстава (укључујући и основна средства за која је извршено улагање из члана 50а Закона).

Када се ради о новооснованом предузећу које претходно није имало основна средства, сразмера се израчунава на исти начин, при чему је вредност набављених основних средстава једнака вредности укупних основних средстава, што значи да у том случају сразмера односно порески подстицај износи 100%.

Пореско ослобођење у висини од 100% примењује се свих десет година, од прве године у којој је остварена опорезива добит, уколико обвезник у том периоду не врши набавку основних средстава или врши набавку основних средстава за коју такође користи пореско ослобођење из члана 50а Закона.

Међутим, у случају ако у периоду коришћења пореског подстицаја обвезник повећа вредност укупних основних средстава, односно изврши набавку нових основних средстава, а за та основна средства не користи порески подстицај из члана 50а Закона (већ порески кредит из члана 48. Закона – подношењем обрасца ПК), сматрамо да је, у складу са Законом и Правилником, дужан да утврди нову (нижу) сразмеру између вредности набављених основних средстава за која се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона и вредности укупних основних средстава.

Напомињемо да обвезник губи право на пореско ослобођење уколико смањи број запослених испод броја утврђеног у члану 50а Закона, прекине с пословањем, престане да користи или отуђи средства из члана 50а Закона, а у нова

основна средства не уложи износ једнак тржишној цени отуђених средстава (чл. 50в и 50г Закона).

2. Порески третман стамбене зграде као правног лица које остварује приходе од издавања простора зграде у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-348/2005-04 од 9.11.2005. год.)

Према члану 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је и друго правно лице (које није организовано као предузеће или задруга) ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Чланом 11. Закона о одржавању стамбених зграда ("Сл. гласник РС", бр. 44/95, 46/98 и 1/01) прописано је да стамбена зграда има својство правног лица у правним пословима који се односе на одржавање и коришћење стамбене зграде.

Према томе, обвезник пореза на добит предузећа је и друго правно лице – у конкретном случају стамбена зграда, ако остварује приходе на тржишту вршењем услуга уз накнаду. Приходи од издавања простора стамбене зграде у закуп сматрају се приходима оствареним на тржишту у складу са Законом и Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 19/05), по коме се утврђује пореска основица (вишак прихода над расходима) за опорезивање.

Међутим, плаћања пореза на добит предузећа ослобађа се друго правно лице (у конкретном случају: стамбена зграда) које у години за коју се одобрава право на ослобођење оствари вишак прихода над расходима до 300.000 динара под следећим условима прописаним чланом 44. Закона:

- 1) да недобитна организација не расподељује тако остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима;

- 2) да лична примања која недобитна организација исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима не прелазе износ двоструког просека за делатност у којој је недобитна организација разврстана;
- 3) да недобитна организација не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица.

3. Опорезивање капиталног добитка у поступку ликвидације
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-398/2005-04 од 8.11.2005. год.)

Чланом 34. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да добит утврђена у поступку ликвидације, као позитивна разлика имовине обвезника са краја и са почетка ликвидационог поступка, подлеже опорезивању.

Осим тога, у складу са чланом 35. Закона, остатак имовине ликвидационе масе после подмирења поверилаца, на крају ликвидационог поступка (ликвидациони вишак), изнад вредности уложеног капитала, сматра се капиталним добитком и подлеже опорезивању. Ако је вредност уложеног капитала већа од ликвидационог вишка, остварује се капитални губитак.

Обвезник који је у поступку ликвидације дужан је да надлежном пореском органу са стањем на дан окончања поступка ликвидације (а у року од 15 дана од достављања решења по окончању поступка ликвидације) поднесе пореску пријаву и порески биланс.

Према томе, у складу са чланом 35. Закона, обвезник ће у пореском билансу на дан окончања поступка ликвидације исказати износ разлике између ликвидационог вишка на крају ликвидационог поступка, односно вредности укупне имовине (новчана средства, учешћа у капиталу и др.) преостале на крају

ликвидационог поступка (утврђене у складу с прописима о рачуноводству, МРС и другим релевантним прописима) и вредности уложеног капитала. Овај износ сматра се утврђеним капиталним добитком (капиталним губитком) и као такав, без поновног утврђивања набавне и продајне цене имовине, уноси у порески биланс.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је Агенција за енергетику Републике Србије, као закупац пословног простора, ослобођена обавезе плаћања пореза на имовину по основу закупа непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-000485/2005-04 од 24.11.2005. год.)

Закуп пословног простора није предмет опорезивања порезом на имовину према одредби члана 2. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04).

Наиме, одредбом члана 2. став 1. Закона прописано је да се порез на имовину плаћа на следећа права на непокретности:

- 1) право својине;
- 2) право плодуживања;
- 3) право употребе и право становања;
- 4) право временског коришћења (тајм-шеринг);
- 5) право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 6) право коришћења градског грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

У случају кад на непокретност постоји неко од права из става 1. тач. 2) до б) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према томе, на закуп облигационо-правног карактера на непокретности – пословном простору, порез на имовину плаћа се на право својине на том пословном простору, а обвезник пореза је физичко или правно лице које је ималац права својине (а не Агенција за енергетику као купац).

2. Порез на имовину на право својине на пољопривредном земљишту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-000484/2005-04 од 24.11.2005. год.)

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на имовину плаћа на право својине на непокретности.

Непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају се: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови (члан 2. став 2. Закона).

Према томе, на право својине на непокретности – земљишту порез на имовину се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 12. став 1. тачка б) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на права на непокретности из члана 2. Закона на пољопривредно и шумско земљиште које се поново приводи намени – пет година, рачунајући од почетка привођења намени.

С тим у вези, на право својине на пољопривредном земљишту у 2004. години порез на имовину се плаћао (независно од тога да ли су обвезници пореза пољопривредници или друга лица), осим на пољопривредно и шумско земљиште из члана 12. став 1. тачка б) Закона.

Напомињемо да су за 2004. годину пољопривредници били ослобођени од обавезе плаћања пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

3. Пореска основица код преноса уз накнаду права својине на пословном простору

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02761/2005-04 од 22.11.2005. год.)

Одредбом члана 27. ст. 1. до 3. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да је основица пореза на пренос апсолутних права уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 20 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. овог закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року од 20 дана од дана пријема пореске пријаве, односно од дана сазнања за пренос, не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Према томе, код преноса уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору (на који се не плаћа ПДВ, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност) пореску основицу чини продајна цена тог пословног простора само у случају ако порески орган оцени да та цена није нижа од тржишне вредности права које се преноси или ако порески орган пропусти да у року од 20 дана од дана пријема пореске пријаве, односно од дана сазнања за пренос, утврди тржишну вредност права својине на конкретној непокретности као пореску основицу.

4. Порез на пренос апсолутних права на пренос имовине са матичног на зависно предузеће на име повећања оснивачког улога

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02075/2005-04 од 21.11.2005. год.)

Према одредби члана 13. ст. 1. и 6. Закона о привредним друштвима (“Сл. гласник РС”, бр. 125/04), ортаци, чланови и акционари привредног друштва дужни су да уложе своје уговорене улоге у имовину друштва у складу са овим законом, оснивачким актом, уговором или другим актом друштва. Када је предмет улога својина, сви унети улози у имовину привредног друштва својина су друштва и не могу бити коришћени од ортака, чланова и акционара као њихова лична имовина.

Основни капитал друштва са ограниченом одговорношћу може се одлуком скупштине чланова повећати новим улозима чланова или претварањем расположивих рез-

ерви за ове намене у основни капитал (члан 113. став 1. Закона о привредним друштвима).

Порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду апсолутних права из члана 23. и 24. Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01 ... 135/04) на које се не плаћа порез на додату вредност у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредбама члана 4. став 3. тачка 7) и члана 65. став 4. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04 ... 61/05) прометом добара, у смислу закона којим је уређен порез на додату вредност сматра се први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, а вредност објекта настала од 1.1.2005. године опорезује се у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 3) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Дакле, на пренос права својине на непокретности којим преносилац права врши уплату – улагање улога у друштво са ограниченом одговорношћу, по ком основу стиче односно увећава постојећи удео у том друштву, порез на пренос апсолутних права не плаћа се.

Међутим, ако се пренос апсолутних права (у конкретном случају: право својине на непокретности) не врши уз накнаду коју чини стицање или повећање удела у друштву са ограниченом одговорношћу, односно акционарском друштву, сагласно закону којим су уређена привредна друштва, нема основа за пореско ослобођење применом одредбе члана 31.

став 1. тачка 3) Закона. То значи да се на пренос права својине на непокретности друштву са ограниченом одговорношћу, односно акционарском друштву, који не подлеже плаћању пореза на додату вредност, а за који се даје накнада за пренос која није у стицању или повећању удела односно акција у том друштву већ у другом облику (нпр. у новцу, другој непокретности, роби ...), порез на пренос апсолутних права плаћа, осим у случајевима остваривања права на пореско ослобођење применом одредаба члана 31. став 1. тач. 5) и 9а) Закона.

Такође, ако се пренос права својине на непокретности друштву са ограниченом одговорношћу, односно акционарском друштву (који не подлеже плаћању ПДВ) врши без накнаде, на тај пренос плаћа се порез на поклон, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Чињенично стање, између осталог и од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење, у сваком конкретном случају на основу пружених доказа цени надлежни порески орган.

5. Порески третман дистрибуције – продаје обвезница коју врши правно лице као издавалац

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00666/2005-04 од 9.11.2005. год.)

Одредбом члана 23. тачка 3) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а Закона).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 5) Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04 ... и 62/05), ПДВ се не плаћа на промет удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици.

Према томе, приликом сваког преноса уз накнаду хартија од вредности плаћа се порез на пренос апсолутних права (осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење).

Дакле, на дистрибуцију – продају обвезница (који нема карактер преноса хартија од вредности по одредбама закона којим се уређује својинска трансформација, односно приватизација) коју врши правно лице као издавалац, порез на пренос апсолутних права се плаћа, независно од чињенице што је купац као покровитељ емисије од издаваоца откупио те хартије с намером да их даље продаје јавном понудом.

Такође, порез на пренос апсолутних права се плаћа и приликом даљег преноса уз накнаду наведених обвезница који у своје име и за свој рачун врши покровитељ емисије као њихов власник.

6. Порески обвезник у случају закупа стана облигационо-правног карактера закљученог на одређено време за период до једне године

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-03-00467/2005-04 од 9.11.2005. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 5) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) порез на имовину плаћа се, између осталог, на право

својине односно на право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време.

Дакле, код закупа стана облигационоправног карактера, закљученог на одређено време за период до једне године, порез на имовину плаћа се на право својине.

Обвезник пореза на имовину у конкретном случају је лице које је ималац права својине на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. Закона).

Према томе, код закупа стана облигационоправног карактера закљученог на одређено време за период до једне године, обвезник пореза на имовину је ималац права својине на непокретности – стану, а не купац стана.

7. Порески третман новчаних средстава примљених у виду донације невладиној организацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02530/2005-04 од 4.11.2005. год.)

Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног и друге покретне ствари.

Према одредби члана 14. став 6. Закона, поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 4. овог

члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

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

Према одредби члана 20. Закона, порез на поклон не плаћа се на новац, права односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна односно номинална вредност предмета опорезивања односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара.

Дакле, када је појединачни износ поклона у новцу већи од 9.000 динара порез на поклон готовог новца се принципијелно плаћа, осим када се на тај пренос плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Порески обвезник има право да порез на поклон, обрачунат на пореску основицу из члана 16. став 3. Закона, умањи за износ претходно плаћеног пореза на поклон, обрачунатог на основицу коју чини збир тржишних вредности претходно примљених поклона од истог поклонодавца (члан 22. Закона).

Према томе, на новчана средства која је невладина организација добила у виду донације из иностранства плаћа се порез на поклон готовог новца по стопи од 5%, осим када се на пријем тих средстава плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

8. Порез на пренос апсолутних права у случају куповине дела непокретне имовине од предузећа у стечају (које још увек постоји) и када се та имовина улаже у друштво са ограниченом одговорношћу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00308/2005-04 од 3.11.2005. год.)

Одредбом члана 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02 ... и 55/04) прописано је да се пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу с уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Сагласно одредби члана 23. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Одредбом члана 24а Закона о порезима на имовину прописано је да се преносом уз накнаду у смислу Закона не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

У Републици Србији је од 1. јануара 2005. године у примени Закон о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04).

С тим у вези, уколико је пренос уз накнаду дела непокретне имовине предузећа у стечају извршен и пореска обавеза по том основу настала до 31. децембра 2004. године, на тај пренос се плаћа порез на пренос апсолутних права. Уколико је, пак, пренос извршен после 1. јануара 2005. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа само у случају када се тај пренос не сматра преносом апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Сагласно одредби члана 31. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину, не плаћа се порез на пренос апсолутних права код улагања права својине у капитал акционарског друштва односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Подразумева се да се наведено пореско ослобођење примењује у случају када је конкретан пренос предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, у смислу чл. 23, 24. и 24а Закона.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

9. Порез на пренос апсолутних права на хартијама од вредности и провизија коју наплаћује Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2688/2005-04 од 3.11.2005. год.)

Према одредби члана 30. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) стопа

пореза на пренос апсолутних права на хартијама од вредности је 0,3%.

Одредбом члана 39а Закона прописано је да када се пренос апсолутног права на хартијама од вредности врши уз накнаду у новцу, у Централном регистру, истовремено са салдирањем новца од стране Централног регистра, изузетно од одредбе члана 40. Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се по одбитку од тржишне вредности пренетог апсолутног права, без умањења за накнаде које обвезник плаћа у поступку спровођења преноса права пред Централним регистром, као пореске основице.

Централни регистар, за пренос хартија од вредности на који се плаћа порез на пренос апсолутних права, за сваког обвезника пореза на пренос апсолутних права, у име и за рачун обвезника, обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун јавних прихода порез из става 1. овог члана, у моменту обрачуна накнаде учесницима који су на финансијском тржишту вршили услуге пореског обвезника.

За послове из ст. 1. и 2. овог члана Централни регистар од обвезника може наплатити провизију у складу с актима Централног регистра, на која претходну сагласност даје републичка организација надлежна за давање сагласности на акте Централног регистра, у складу с прописима којима се уређује тржиште хартија од вредности и других финансијских инструмената.

У складу с одредбом тачке 3ђ Тарифника Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности ("Сл. гласник РС", бр. 128/03 ... и 30/05), Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности за услуге које врши у свом пословању, конкретно за обрачун пореза на пренос апсолутних права

наплаћује накнаду у износу од 0,05% од тржишне вредности продатих хартија од вредности клијента продавца.

Министарству финансија – Сектору за фискални систем обратило се више лица указујући да поједина брокерско-дилерска друштва у потврди о продаји, у делу трошкова за које се умањује укупан износ продајне цене, под ставком впорез на пренос апсолутних праваг збирно исказују износ обрачунатог пореза на пренос апсолутних права и накнаде Централном регистру у износу од 0,05% од тржишне вредности продатих хартија од вредности.

С тим у вези, неопходно је да су у потврдама о продаји које се издају клијентима порез на пренос апсолутних права и накнада Централног регистра исказују као засебне ставке, како би се уклониле недоумице које клијенти изражавају по питању висине пореске стопе, а самим тим и и износа пореза на пренос апсолутних права који, у њихово име и за њихов рачун, обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун јавних прихода Централни регистар, као и због правилног обрачуна пореза на капитални добитак у складу са Законом о порезу на доходак грађана (“Сл. гласник РС”, бр. 24/01 ... и 135/04).

Наиме, одредбом члана 73. Закона о порезу на доходак грађана прописано је да се за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, продајном ценом сматра уговорена цена односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне. Као уговорена односно тржишна цена узима се цена без пореза на пренос апсолутних права. У том смислу, код обрачуна пореза на капитални добитак уговорена односно тржишна цена не умањује се за трошкове обрачуна пореза на пренос апсолутних права.

10. Право на ослобођење од плаћања пореза на имовину на пољопривредном земљишту на којем је смањен приход услед проблема везаних за откуп и цену пољопривредних производа
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00452/2005-04 од 31.10.2005. год.)

Постојање предмета опорезивања нужна је претпоставка за утврђивање и наплату пореске обавезе на имовину. То значи да се порез на имовину плаћа када (и док) постоји предмет опорезивања, сем у случајевима за које је прописано пореско ослобођење.

Законом о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) није прописано право на ослобођење од плаћања пореза на имовину на пољопривредном земљишту на којем је смањен приход услед проблема везаних за откуп и цену пољопривредних производа.

Промене у току године од значаја за висину пореске обавезе пореза на имовину не утичу на утврђену пореску обавезу за ту годину (члан 33. став 2. Закона).

Према томе, у случају да је из разлога везаних за откуп и цену пољопривредних производа дошло до промене катастарског прихода на имовини на којој су конституисана права која су предмет опорезивања, порески обвезник има право да подношењем нове пореске пријаве иницира утврђивање пореза на имовину, почев од наредне године од године у којој је дошло до измењеног катастарског прихода од непокретности у складу с прописима (члан 34. став 4. Закона).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

11. Порески третман преноса права својине на стану у државној својини који нема карактер откупа стана, већ куповине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02616/2005-04 од 21.10.2005. год.)

Одредбом члана 31. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа када физичко лице откупом зграде или стана у друштвеној односно државној својини са станарским правом односно правом дугорочног закупа стекне својину или сусвојину на тој згради или стану, сразмерно учешћу друштвеног односно државног капитала у укупном капиталу преносиоца права.

Према томе, када физичко лице врши откуп стана у државној својини (учешће државног капитала у укупном капиталу преносиоца права је 100%) са правом дугорочног закупа, чиме стиче својину или сусвојину на том стану, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Међутим, код преноса права својине на стану који нема карактер откупа, већ куповине (као нпр. код куповине стана по одредбама Уредбе о решавању стамбених потреба изабраних, постављених и запослених лица код корисника средстава у државној својини – “Сл. гласник РС”, бр. 41/02 ... 88/04, сагласно мишљењу Министарства за капиталне инвестиције бр. 360-01-00168/2004-10 од 13.9.2004. године), нема основа за пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 4) Закона.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на основу пружених доказа у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

12. Порески третман новчаних донација које је новинска агенција добила из иностранства током 2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02045/2005-04 од 10.10.2005. год.)

1. Новчане донације добијене од међународних организација током 2004. године у време примене Закона о порезу на промет ("Сл. гласник РС", бр. 22/2001, 73/2001, 80/2002, 70/2003 и 84/2004) нису се опорезовале порезом на промет производа односно порезом на промет услуга.

2. Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа и на наслеђени односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног и друге покретне ствари.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права односно ствари из члана 14. став 3. Закона, уколико је појединачна тржишна односно номинална вредност предмета опорезивања односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара (члан 20. Закона).

Одредбом члана 16. Уставне повеље државне заједнице Србија и Црна Гора ("Сл. лист СЦГ", бр. 1/03 и 26/05) прописано је да ратификовани међународни уговори и општеприхваћена правила међународног права имају примат над правом Црне Горе и правом Србије и Црне Горе и правом држава чланица.

Према томе, на поклон – донације новца које је новинска агенција примила у 2004. години, порез на поклон се плаћа када појединачна тржишна односно номинална вредност предмета опорезивања односно његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим ако билатерални споразуми по основу којих је донација новца извршена имају карактер ратификованих међународних уговора, уз услов да је тим споразумима прописано да се по том основу порез не плаћа.

3. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу даваоцу (промет добара или услуга) не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

13. Порески третман преноса права својине уз накнаду на монтажном објекту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02536/2005-04 од 10.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. тачка 1) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона (право својине, право плодуживања, право употребе и право становања, право временског

коришћења – тајм-шеринг и право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време).

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

С тим у вези, на пренос права својине уз накнаду на непокретностима, на који се не плаћа порез на додату вредност, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

У том смислу, када монтажни објекат има карактер непокретности (инкорпорисан је у земљу, не може се премештати с једног места на друго без оштећења његове суштине), на пренос права својине на њему уз накнаду порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Међутим, пренос права својине уз накнаду на монтажном објекту који нема карактер непокретности већ покретне ствари – робе (нпр. куповина елемената од којих ће се саставити објекат) не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права по одредбама Закона о порезима на имовину.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

14. Порез на пренос апсолутних права код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу и преноса уз накнаду права својине на непокретностима – објектима у случају стечаја правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02486/2005-04 од 29.9.2005. год.)

Према одредби члана 23. Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду:

- 1) стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) овог закона;
- 2) права интелектуалне својине;
- 3) удела у правном лицу и хартија од вредности;
- 4) права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног;
- 5) права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта, независно од његове површине;
- 6) права на експроприсаној непокретности ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Према члану 24. Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. овог закона, сматра се и:

- 1) стицање права својине и других права из члана 23. овог закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа;
- 2) пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја;
- 3) пренос целокупне имовине правног лица на који се не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;
- 4) продаја зграда, посебних делова зграда и грађевинских објеката изграђених за тржиште.

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Према томе, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду из члана 23. и 24. Закона на који се не плаћа порез на додату вредност.

1. Употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Србије и Црне Горе (члан 14. став 5. Закона).

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на моторном возилу које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Србије и Црне Горе, када се тај пренос не сматра преносом апсолутног права на који се плаћа ПДВ, у складу са законом којим се уређује ПДВ, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 27) Закона о основама безбедности саобраћаја на путевима (“Сл. лист СФРЈ”, бр. 50/88 ... и 11/91 и “Сл. лист СРЈ”, бр. 34/92 ... и 3/02) моторно возило је такво возило на моторни погон које је првенствено намењено за превоз лица и ствари на путевима или које служи за вучу прикључних возила намењених за превоз лица и ствари, осим возила за превоз лица и ствари која се крећу по шинама, бицикала са мотором, трактора и других возила на моторни погон која нису првенствено намењена за превоз лица и ствари.

Пренос права својине на возилу које се покреће снагом свог мотора, а не сматра се моторним возилом у смислу прописа о безбедности саобраћаја на путевима не подлеже

опорезивању по одредбама Закона о порезима на имовину, независно од тога што је једном или више пута, у складу с прописима, било регистровано на територији Србије и Црне Горе.

Такође, на пренос права својине на моторном возилу које није најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Србије и Црне Горе порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Стопа пореза на пренос апсолутних права на употребаваним моторним возилима износи 2,5% (члан 30. тачка 1б) Закона).

2. Према одредби члана 23. тачка 1) Закона, а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Дакле, код преноса права својине на непокретностима – објектима уз накнаду порез на пренос апсолутних права се плаћа када се тај пренос не сматра преносом апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Стопа пореза на пренос апсолутних права на непокретностима је 5%, осим за пренос права на пољопривредном и шумском земљишту где је стопа пореза 2,5% (члан 30. тач. 1а) и 2) Закона).

3. На пренос уз накнаду права која нису предмет опорезивања у смислу чл. 23. и 24. Закона, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

4. Порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем надлежног пореског органа, осим у случају преноса

права на хартијама од вредности уз накнаду у новцу (члан 39. став 1. Закона).

Дакле, порез на пренос апсолутних права не обрачунава лице које права преноси, већ га решењем утврђује надлежни порески орган (на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима надлежни порески орган располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе).

У том смислу, обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (члан 36. став 1. Закона).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања на основу накнаде штете која се исплаћује запосленом у случају незаконитог престанка радног односа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00176/2005-04 од 31.10.2005. год.)

Одредбом члана 191. став 4. Закона о раду (“Сл. гласник РС”, бр. 24/05 и 61/05) прописано је да ако суд утврди да је запосленом незаконито престао радни однос, а запослени не захтева да се врати на рад, суд ће на његов захтев обавезати послодавца да запосленом исплати накнаду штете у износу од највише 18 зарада које би запослени остварио да ради и то зависно од временаведеног у радном односу и година живота запосленог, као и броја издржаваних чланова породице.

Ставом 5. истог члана прописано је да одлуку о накнади штете суд може да донесе и на захтев послодавца, ако постоје околности које оправдано указују да наставак радног односа, уз уважавање свих околности и интереса обе уговорне стране, није могућ, с тим да се накнада штете запосленом досуђује у двоструком износу од износа који се утврђује у складу са ставом 4. овог члана.

Сагласно наведеним одредбама, запослени има право на накнаду штете према наведеним критеријумима (време проведено у радном односу, године живота и број издржаваних чланова породице), у висини од највише 18, односно 36 зарада које би остварио да ради, зависно од тога да ли захтев да се запослени не врати на рад, у току судског поступка, поднесе сам запослени или послодавац. Из овог следи да број зарада досуђених на име накнаде штете не кореспондира броју месеци (током којих запослени није био у радном односу) од момента незаконитог престанка радног односа до момента правоснажности пресуде којом је утврђена незаконитост престанка радног односа и висина накнаде штете. Из наведене одредбе члана 191. ст. 4. и 5. Закона о раду произилази да накнада штете запосленом не представља накнаду изгубљених зарада за период од момента незаконитог престанка радног односа па до правоснажности судске пресуде, односно да по основу накнаде штете запослени не остварује стаж осигурања за наведени период, јер му је радни однос престао са даном утврђеним незаконитом одлуком послодавца о престанку радног односа, а сам запослени, односно послодавац не захтева да се запослени врати на рад.

Сагласно одредбама Закона о облигационим односима (“Сл. лист СФРЈ”, бр. 29/78 ... и 57/89 и “Сл. лист СРЈ”, бр. 31/93 ... и 44/99) о општим начелима проузроковања штете, према којима онај ко другом проузрокује штету својом кривицом дужан је накнадити је (члан 154. став 1), произилази право запосленог на накнаду штете коју трпи због незаконите одлуке послодавца, јер је кривицом послодавца онемогућен да остварује своја права по основу радног односа, која би иначе, по

редовном току ствари (да није било незаконите одлуке послодавца о престанку радног односа), остваривао.

Имајући у виду наведено, накнада штете због незаконитог престанка радног односа досуђена правоснажном судском пресудом, којом је утврђено да је запосленом незаконито престао радни однос, да запослени односно послодавац не захтева да се запослени врати на рад и којом је послодавац обавезан да запосленом исплати накнаду штете сагласно одредбама члана 191. ст. 4. и 5. Закона о раду, по нашем мишљењу има порески третман накнаде штете из члана 9. став 1. тачка 8) Закона о порезу на доходак грађана (“Сл. гласник РС”, бр. 24/01, 80/02 и 135/05). Сматрамо да има основа да таква накнада штете запосленом буде изузета од опорезивања порезом на доходак грађана, уколико у својој природи искључиво има за циљ да накнади штету запосленом коју је трпео због незаконите одлуке послодавца, односно уколико таква накнада не представља накнаду изгубљених зарада и других примања запосленог за период од момента незаконитог престанка радног односа до момента правоснажности пресуде, односно да не представља основ за остваривање права из области обавезног социјалног осигурања, као и уколико се наведени период не рачуна у стаж осигурања на основу кога запослени остварује права из пензијског и инвалидског осигурања.

2. Порески третман стимулативног дела отпремнине која се исплаћује запосленима за чијим је радом престала потреба
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-123/2005-04 од 26.10.2005. год.)

Одредбама члана 9. став 1. тач. 19) и 20) Закона о порезу на доходак грађана (“Сл. гласник РС”, бр. 24/01, 80/02 и 135/05, даље: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу:

– отпремнине односно новчане накнаде коју послодавац исплаћује запосленом за чијим радом је престала потреба, у складу са законом којим се уређују радни односи – до износа који је утврђен тим законом, и

– једнократне новчане накнаде која се исплаћују лицу коме престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације, у складу са Одлуком о утврђивању Социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације (“Сл. гласник РС”, бр. 12/2002) – до износа утврђеног тим програмом, а за лица старија од 50 година живота – без ограничења износа.

Одлуком о утврђивању Програма за решавање вишка запослених у процесу рационализације, реструктурирања и припреме за приватизацију (“Сл. гласник РС”, бр. 64/05) замењена је и стављена ван снаге поменута Одлука из члана 9. став 1. тачка 20) Закона. Циљним тумачењем члана 9. став 1. тачка 20) Закона сматрамо да се изузимање од плаћања пореза прописано том одредбом односи на новчане накнаде које су предвиђене новом Одлуком Владе.

У поглављу IV став 2. тач. 1) до 3) Програма за решавање вишка запослених у процесу рационализације,

реструктурирања и припреме за приватизацију (даље: Програм) прописано је да запослени који је утврђен као вишак може да се определи за остваривање једног од права које је за њега најповољније, и то за:

1) новчану накнаду у износу од 10 просечних зарада у привреди Републике, према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике – за запослене који имају више од 10 година стажа осигурања;

2) новчану накнаду у висини динарске противвредности од 100 евра по години стажа осигурања, по средњем курсу, на дан достављања списка вишка запослених од стране послодавца, уз могућност месечног усклађивања динарске противвредности износа новчане накнаде;

3) отпремину у складу са Законом о раду и остваривањем права на новчану накнаду у складу са прописима о запошљавању.

Дакле, сваки од наведених износа једнократне новчане накнаде (поглавље IV став 2. тач. 1) и 2)) који је за запосленог повољнији, који се исплаћује по Програму, представља, сагласно члану 9. став 1. тачка 20) Закона, неопорезиви износ те накнаде.

Код пореског изузимања отпремнине из поглаваља IV став 2. тач. 3) Програма и отпремнине из члана 9. став 1. тачка 19) Закона, висина неопорезивог износа одређена је у складу са одредбама чл. 158. и 159. Закона о раду (као најниже право запосленог).

Према члану 158. Закона о раду послодавац је дужан да исплати отпремину запосленом за чијим радом је престала

потреба услед технолошких, економских или организационих промена или смањења обима посла (по члану 179. тачка 9)), у висини која не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

Под зарадом у односу на коју се одређује висина отпремине сматра се, према члану 159. Закона о раду, просечна месечна зарада запосленог исплаћена за последња три месеца која претходе месецу у којем се исплаћује отпремнина.

Дакле, наведени износ отпремине који послодавац исплаћује запосленима за чијим радом је престала потреба, утврђен у складу са чланом 158. Закона о раду, у зависности од сваког конкретног случаја изузет је од плаћања пореза по члану 9. став 1. тачка 19) Закона.

На износ отпремине која се запосленом исплаћује изнад неопорезивог износа утврђеног у складу са чланом 9. став 1. тачка 19) Закона и чланом 158. Закона о раду, плаћа се порез на доходак грађана по члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

Бруто приход стимулативног дела отпремине у конкретном случају утврђује се по обрасцу: бруто приход = нето приход (износ) \times 1,19047619.

Сагласно томе, на стимулативни део отпремине односно износ увећања од 20% на основни износ отпремине који се исплаћује запосленом за чијим радом је престала потреба, обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана по стопи од

20% на опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% у складу са чл. 85. и 86. Закона.

3. Порески третман студентских кредита и стипендија које се исплаћују из средстава буџета Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-177/2005-04 од 18.10.2005. год.)

Према члану 9. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана (“Сл. гласник РС”, бр. 24/01, 80/02 и 135/05, даље: Закон) не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу стипендија и кредита ученика и студената – у месечном износу до 4.500 динара.

Остваривање права на пореско изузимање за примања која остварују физичка лица по основу стипендија и кредита ученика и студената ближе је уређено чланом 1. став 1. тачка 3) и чл. 7. и 8. Правилника о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или општења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћ за случај болести (“Сл. гласник РС”, бр. 31/01 и 5/05).

Према томе, на износ стипендија и кредита ученика и студената који се исплаћује изнад прописаног неопорезивог месечног износа од 4.500 динара плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе по стопи од 20%, која се примењује

на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно чл. 85. и 86. Закона.

4. Порески третман трошкова исхране лица радно ангажованих на привременим и повременим пословима преко омладинске задруге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2367/2005-04 од 12.10.2005. год.)

Обавеза плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на приход који остварује физичко лице обављањем привремених и повремених послова по основу уговора закљученог преко омладинске или студентске задруге опредељује се зависно од статуса лица које је радно ангажовани задругар.

1. Уколико је радно ангажовани задругар лице старије од 26 година, односно лице које се не налази на школовању без обзира на године живота, уговорена накнада и друга примања (у конкретном случају примања у виду “топлог obroка” – бесплатне исхране коју обезбеђује послодавац код кога задругар обавља привремене и повремене послове) која остварује обављањем привремених и повремених послова по основу уговора закљученог преко омладинске или студентске задруге, имају порески третман зараде сагласно члану 13. став 2. Закона о порезу на доходак грађана (“Сл. гласник РС”, бр. 24/01, 80/02 и 135/05, даље: Закон).

На ове приходе порез се обрачунава и плаћа по стопи од 14% која се примењује на основицу коју чини бруто (уговорена) накнада.

Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање на овај приход обрачунава се и плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22% (по подељеној стопи од 11% – на терет примаоца и на терет исплатиоца прихода), допринос за осигурање за случај незапослености по стопи од 1,5% (по подељеној стопи од 0,75% – на терет примаоца и на терет исплатиоца прихода) и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести у висини од 2% на терет исплатиоца, на основицу коју чини бруто накнада, у складу са чл. 7, 9, 11, 16, 44. и 47. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04 и 61/05).

У случају да је бруто накнада остварена за месец дана рада нижа од најниже месечне основице доприноса, основица за обрачун доприноса биће најнижа месечна основица доприноса, односно у случају да је бруто накнада остварена за период краћи од месец дана рада нижа од сразмерног износа најниже месечне основице доприноса за тај период, примењиваће се сразмеран износ најниже месечне основице доприноса, сагласно одредбама чл. 35, 36, 37. и 39. наведеног закона о доприносима.

2. Уколико је радно ангажовани задругар лице које није старије од 26 година и налази се на школовању, уговорена накнада и друга примања која остварује обављањем привремених и повремених послова по основу уговора закљученог преко омладинске или студентске задруге имају порески третман осталих – других прихода физичких лица из члана 85. став 1. тачка 2) Закона.

Порез на овај приход обрачунава се по стопи од 20% која се примењује на основицу коју чини бруто накнада умање-

на за нормиране трошкове у висини од 20%, а плаћа тако што се обрачунати порез умањи за 40%, сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

На овај приход обрачунавају се и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање на терет исплатиоца и то допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести у висини од 4% и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести у висини од 2% на основицу коју чини бруто накнада, у складу са чл. 11. и 47. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.

Ако је остварена бруто накнада за пун месец рада нижа од најниже месечне основице доприноса односно за рад краћи од пуног месеца нижа од сразмерног износа најниже месечне основице доприноса, примењиваће се најнижа основица односно сразмеран износ најниже основице, сагласно одредбама чл. 35, 36, 37. и 39. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.

Како, по правилу, исплату уговорене накнаде и других примања члану задруге врши задруга, у случају да део примања задругару непосредно врши послодавац који га је радно ангажовао, сматрамо да то примање има исти фискални третман као и кад би исплатилац била задруга. Уколико такво примање представља нето износ, ради утврђивања основице за плаћање пореза и доприноса износ наведеног примања увећава се за обавезе јавних прихода.

Иначе, сматрамо да члану омладинске задруге који је ангажован на обављању привремених и повремених послова преко задруге све исплате треба да врши задруга која се, сагласно наведеним законима, за ангажованог задругара сматра послодавцем.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Утврђивање порекла оружја у случају када је то од утицаја на утврђивање пореза на регистровано оружје

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00473/2005-04 од 11.11.2005. год.)

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02, 43/04 и 132/04) порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова, а највише на једно од добијених оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Дакле, када је регистровано оружје предмет опорезивања у смислу члана 24. Закона, право на ослобођење од плаћања пореза применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је на једно од оружја (за које је прописана

најнижа висина пореза) које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или од Министарства унутрашњих послова.

У смислу члана 26. став 1. Закона, порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које му доставља републички орган управе задужен за унутрашње послове који је издао оружни лист за држање и ношење оружја односно дозволу за ношење оружја за личну безбедност.

Према томе, са надлежним органом унутрашњих послова разрешавају се евентуалне нејасноће, па и питање порекла конкретног оружја у случају када је то од утицаја за утврђивање пореза на регистровано оружје, односно пореско ослобођење.

Такође, по питању могућности да се оружје региструје као трофејно надлежан је орган унутрашњих послова који, у складу са законом којим су уређени оружје и муниција, својим актом врши промену врсте и намене конкретног оружја када за то постоје законом прописани услови.

2. Право на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. Закона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00423/2005-04 од 12.10.2005. год.)

Према одредби члана 24. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара ("Сл. гласник РС", бр. 26/01,

80/02, 43/04 и 132/04) порез на регистровано оружје плаћа се на регистровано оружје за које је издато одобрење за држање оружја: аутоматску и полуаутоматску пушку, односно на оружје за које је издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова, а највише на једно од добијених оружја за које је прописана најнижа висина пореза. Ова одредба примењује се од 1. јануара 2003. године (члан 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара – “Сл. гласник РС”, бр. 80/02).

Дакле, када је регистровано оружје предмет опорезивања у смислу члана 24. Закона, право на ослобођење од плаћања пореза применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је на једно од оружја (за које је прописана најнижа висина пореза) које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или од Министарства унутрашњих послова.

У сваком конкретном случају на основу одговарајућег доказа о основу за стицање оружја порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско

ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Примена најниже месечне основице доприноса код обрачуна доприноса за обавезно социјално осигурање по основу привремених и повремених послова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00171/2005-04 од 26.10.2005. год.)

Чланом 16. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање (“Сл. гласник РС”, бр. 84/04 и 61/05, даље: Закон) прописано је да за лица која обављају привремене и повремене послове, као и за послодавце, основицу за плаћање доприноса представља уговорена накнада по том основу.

Према одредбама члана 36. Закона месечна основица доприноса не може бити нижа од најниже месечне основице доприноса, а уколико је основица доприноса, прописана овим законом, нижа од најниже месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на најнижу месечну основицу доприноса, ако овим законом није друкчије уређено.

Ставом 3. истог члана Закона прописано је да се примена најниже месечне основице доприноса не односи на обрачун и плаћање доприноса на основице из чл. 17. до 21. и члана 28. Закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, основицу за плаћање доприноса по основу обављања привремених и повремених послова представља бруто уговорена накнада по том основу (члан 16). Како ставом 3. члана 36. Закона код обрачуна и плаћања доприноса није изузет члан 16. Закона од примене најниже основице (примењује се најнижа основица), то значи да се најнижа месечна основица доприноса примењује у случају ако је остварена бруто накнада (за период од месец дана) нижа од најниже месечне основице доприноса.

ТАКСЕ

1. Да ли Управа за заштиту животне средине плаћа епубличку административну таксу приликом регистрације службених аутомобила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00057/2005-04 од 29.11.2005. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама (“Сл. гласник РС”, бр. 43/03, 51/03, 53/04, 42/05 и 61/05) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси која је саставни део Закона.

Одредбом члана 18. тачка 2) Закона прописано је да се ослобађају плаћања такси органи и организације Републике, аутономне покрајине и локалне самоуправе.

У смислу одредбе члана 14. став 2. Закона о министарствима (“Сл. гласник РС”, бр. 19/04 ... 79/05), Управа за

заштиту животне средине је орган управе у саставу Министарства науке и заштите животне средине, а обавља послове државне управе и стручне послове побројане овом одредбом.

Према томе, Министарство науке и заштите животне средине – Управа за заштиту животне средине као орган Републике ослобођена је од плаћања републичких административних такси приликом регистрације службених аутомобила у складу са чланом 18. тачка 2) Закона.

ЦАРИНЕ

1. Примена Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз 15.000 тона јестивог уља од сунцокрета

(Објашњење Министарства финансија, 18.11.2005. год.)

Ради спровођења и правилне примене Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти (“Сл. гласник РС”, бр. 99/05 од 18.11.2005. год.) која се односи на одобрење увоза 15.000 тона јестивог уља од сунцокрета без плаћања царине, а у складу с Анализом кретања цена јестивог уља од сунцокрета коју је прихватила Влада, царински контингенти за увоз јестивог уља од сунцокрета одобраваће се под условима да:

1. корисник царинског контингента има обезбеђене малопродајне објекте у којима ће вршити продају увезене робе, чији списак доставља уз захтев за одобрење царинског контингента.

Корисник царинског контингента који поред сопственог објекта продаје робу и у малопродајним објектима других власника дужан је да достави и уговор с власником малопродајног објекта;

2. корисник царинског контингента, уз захтев за одобрење царинског контингента, достави изјаву да ће робу ставити у промет одмах по царињењу;

3. корисник царинског контингента, уз захтев за одобрење царинског контингента, достави изјаву да ће роба увезена по овом основу имати малопродајну цену не већу од 82 дин/лит.

4. корисник царинског контингента, уз захтев за одобрење царинског контингента, достави овлашћење на име Министарства финансија – Управе царина за наплату дажбина које нису наплаћене у моменту увоза уколико се роба продаје по цени која је виша од цене из тачке 3. овог Објашњења.

На основу изнете документације Министарство финансија доноси привремено решење са овереним списком малопродајних објеката и доставља га Министарству трговине, туризма и услуга – Сектору за тржишну инспекцију.

Управа царина доставља увозне царинске декларације за робу оцарињену уз примену Одлуке о царинском контингенту Министарству трговине, туризма и услуга – Сектору за тржишну инспекцију.

Уколико се на основу Извештаја о контроли малопродаје јестивог уља од сунцокрета увезеног по основу Одлуке о

царинском контингенту који Министарству финансија доставља Министарство трговине, туризма и услуга – Сектор за тржишну инспекцију утврди да је корисник царинског контингента продавао робу по малопродајној цени вишој од 82 дин/лит, наплатиће се увозне дажбине (царина и разлика ПДВ) у пуном износу на део робе који је продат по цени вишој од цене из тачке 3. овог Објашњења.

2. Да ли се може изабраном понуђачу у поступку јавне набавке санитарских возила одобрити примена раније важећег Закона о Царинској тарифи, односно да увоз возила реализује по царинској стопи од 5%, а не по стопи од 20% која је предвиђена новим Законом о Царинској тарифи, с обзиром да је промена Закона о Царинској тарифи уследила у току поступка јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-172/2005-17 од 14.11.2005. год.)

Износ увозних дажбина за робу која се увози и за коју је настала обавеза плаћања тих дажбина утврђује се према стању робе и у складу с прописима који важе на дан прихватања царинске декларације, а што је прописано одредбама члана 19. став 1. тачка 1) Царинског закона (“Сл. гласник РС”, бр. 73/03 и 61/05).

С обзиром да је важећи Закона о Царинској тарифи (“Сл. гласник РС”, бр. 62/05) ступио на снагу 26.7.2005. године, а којим је утврђена царинска стопа од 20% на увоз наведених возила, у конкретном случају не постоји правни основ за примену царинске стопе од 5%.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Судбина средстава резерви (законских, статутарних и других) после ступања на снагу Закона о привредним друштвима у односу на прописе којима се уређује рачуноводство и ревизија, а које су исказане 31.12.2004. године, као и да ли постоји обавеза издвајања после 2004. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00575/2005-16 од 3.11.2005. год.)

Према члану 2. Закона о рачуноводству и ревизији (“Сл. лист СРЈ”, бр. 71/02 и “Сл. гласник РС”, бр. 55/04), правно лице и предузетник дужно је да вођење пословних књига и састављање, презентацију, достављање и обелодањивање врше у складу са законском, професионалном и интерном регулативом.

Под интерном регулативом подразумевају се интерни општи акти који садрже посебна начела, упутства и смернице за вођење пословних књига, састављање, презентацију, усвајање, достављање и обелодањивање финансијских извештаја.

Не улазећи у питања образовања законских резерви, односно питања других закона који уређују обавезу образовања законских резерви, према мишљењу овог Министарства, правно лице општим актом утврђује врсте и начин образовања резерви, осим законских резерви, у зависности од природе свог пословања, а у складу са законом и одговарајућим МРС, односно МСФИ.

Што се тиче кумулираних ревалоризационих резерви

(ако је постојао салдо на рачуну ревалоризационих резерви на дан 31.12.2003. године), према члану 77. став 2. тачка 7) Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 53/04), под 01.01.2004. године, те се резерве распоређују на одговарајуће облике капитала из којих су и формиране.

У случајевима да су законске резерве према другим законима укинуте, према мишљењу овог Министарства, укинуте законске резерве исказане у пословним књигама и финансијском извештају правног лица, као и друге резерве (осим ревалоризационих резерви које су под 01.01.2004. године укинуте, јер су приписане капиталу), начин формирања, њихову висину и начин коришћења правно лице, односно предузетник уређује општим актом, у складу са Законом и одговарајућим МРС, односно МСФИ.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли се одредбе Закона о јавним набавкама примењују на набавку услуга смештаја и превоза када су у питању службена путовања запослених?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-686/2005-08 од 16.11.2005. год.)

Према Закону о јавним набавкама (“Сл. гласник РС”, бр. 39/02, 43/03 и 55/04) набавке услуга хотела и ресторана јесу набавке које се врше у складу са процедурама овог закона (Анекс ИБ, Број категорије 17). Код дефинисања предмета јавне набавке вуслуге хотела и ресторанаг законодавац је мислио на набавке ових услуга за потребе наручиоца приликом одржавања одређених званичних скупова, свечаности и прослава у складу с важећим прописима, као и за потребе гостију које у току године може да има наручилац.

Набавке услуга хотела и ресторана за овакве прилике могу се оријентационо планирати, те се и поступак јавне набавке може почетком године спровести и са најповољнијим понуђачем – угоститељским објектом закључити уговор о

пружању предметних услуга. За јавну набавку предметних услуга може се закључити више уговора, ако је набавка обликована у више партија (партије се обликују према специфичностима услуга које поједини угоститељски објекти могу да понуде). Уговором треба оквирно да се дефинише предмет јавне набавке, пошто је природа набавке таква да то није могуће унапред прецизно утврдити. Такође, уговором треба регулисати начин плаћања за пружене услуге (након испостављене профактуре).

Такође, и услуге превоза јесу услуге које се набављају у складу са Законом о јавним набавкама. Набавка оваквих услуга спроводи се у складу са Законом у случају организованог превоза запослених до одређеног одредишта (ангажовање агенције), а не у случају превоза запосленог појединца на службени пут.

Из наведеног произлази да спровођење поступка јавне набавке, на начин напред описан, у случају службених путовања није могуће реализовати, без обзира што запослени на службеном путу користи услуге угоститељских објеката–хотела и ресторана, као и услуге превоза, те смо мишљења да се на такве набавке не примењује Закон о јавним набавкама.

Такође, треба имати у виду да су службена путовања регулисана Уредбом о накнадама и другим примањима запослених у државним органима и изабраних и постављених лица, којом је прописан и начин исплате накнаде запосленим за службена путовања, а што обухвата и трошкове ноћења и трошкове превоза.

2. Да ли набавку услуге складиштења са пратећом услугом уговара, превоза и истовара ствари, одузетих у поступку принудне наплате, треба спроводити у складу са Законом о јавним набавкама, као и да ли се набавка услуге вештачења у смислу члана 48. Закона о пореском поступку и пореској администрацији спроводи у поступку јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-656/2005-08 од 11.11.2005. год.)

Према члану 97. став 1. Закона о јавним набавкама предмет уговора о јавној набавци услуга су услуге наведене у анексима IА и IБ који су саставни део овог закона. У анексу IБ, под категоријом број 27. наведено је “друге услуге”, одакле произлази да предмет јавне набавке услуга могу бити и услуге које нису наведене ни под једном категоријом услуга садржаних у наведеним анексима, што значи да предмет јавне набавке услуга могу бити и услуге складиштења.

Начин поступања са покретним стварима одузетим у току пореске контроле одређен је Правилником о поступку са покретним стварима одузетим у току пореске контроле (“Сл. гласник РС”, бр. 80/02, 84/02, 23/03 и 70/03). Чланом 4. овог правилника одређено је да се за складиштење одузетих ствари одређују Централна пореска складишта и помоћни магацини. За подручје регионалних центара одређује се Централно пореско складиште у месту у којем је седиште регионалног центра Пореске управе. За подручје једне или више организационих јединица Пореске управе одређују се помоћни магаци-

ни за привремено складиштење одузетих ствари, на основу акта директора Пореске управе.

Имајући у виду наведене и друге одредбе Закона о јавним набавкама, као и одредбе Правилника о поступку са покретним стварима одузетим у току пореске контроле, мишљења смо да се набавке услуга складиштења спроводе у складу са процедурама прописаним Законом о јавним набавкама.

Када Пореска управа ангажује лице за вештака у одређеном пореском поступку, с обзиром да се то лице–вештак, према Закону о пореском поступку и пореској администрацији, именују из реда пореских саветника, а по потреби из реда судских вештака одговарајуће струке, мишљења смо да се у том случају не примењује Закон о јавним набавкама.

3. Шта се подразумева под физичким лицем у смислу Закона о јавним набавкама, тј. да ли се под физичким лицем подразумева лице које има правну способност, пословну способност и потребну квалификацију за обављање тражених услуга, а да при том није регистровано за обављање одговарајуће делатности код надлежног органа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-659/2005-08 од 10.11.2005. год.)

Претходни услов за учествовање физичког лица у било ком поступку, па и у поступку јавне набавке, јесте да то лице има правну и пословну способност. С обзиром да је овај услов претходни услов, за учествовање физичког лица у било ком

поступку, па тим и у поступку јавне набавке, Закон о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) није га дефинисао као посебан услов, јер се он претпоставља, већ је дефинисао друге услове које физичко лице треба да испуни да би могло учествовати у поступку јавне набавке.

Чланом 45. став 2. тач. 1) Закона утврђено је да право на учешће у поступку јавне набавке има домаће или страно физичко лице ако је регистровано за обављање одговарајуће делатности код надлежног органа. Према члану 46. став 1. тачка 1) Закона, испуњеност овог услова понуђач доказује изводом из судског (сада Регистра привредних субјеката) или неког другог регистра.

Физичко лице, предузетник, испуњеност овог услова доказује изводом из регистра који води надлежни орган јединице локалне самоуправе, а од 1. јануара 2006. године испуњеност овог услова доказиваће изводом из Регистра привредних субјеката које води Агенција за привредне регистре.

Физичка лица која се баве другим делатностима (услугама), као што су у конкретном случају правне услуге, испуњеност овог услова за учешће у поступку јавне набавке доказују изводом из другог регистра. Под другим регистром сматра се регистар који води евиденцију физичких лица која се баве одређеном делатношћу (списак адвоката, списак редовних и ванредних професора на факултету за одређену катедру и др.)

С обзиром на наведено, мишљења смо да у поступку јавне набавке може да учествује физичко лице, домаће и страном, које има правну и пословну способност и које испуњава услове из члана 45. став 2. Закона о јавним набавкама.

4. Да ли је за уговарање додатних радова потребно претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке, поготову ако вредност додатних радова не прелази 25% вредности главне јавне набавке, као и мишљење у вези примене Закона на набавке чија је процењена вредност испод 100.000 динара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-652/2005-08 од 10.11.2005. год.)

1. Одредбама члана 92. Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђени су случајеви односно услови под којима наручилац може да изврши додатну набавку радова.

Наведеним чланом Закона утврђено је да наручилац може да додели уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања и у случајевима:

1) код додатних радова или услуга који нису били укључени у првобитно додељени пројекат или у прву јавну набавку, а који су због непредвидљивих околности постали неопходни за извршење уговора о јавној набавци радова, под условом да се уговор додели првобитном извођачу радова или пружаоцу услуга и ако:

(а) се такви додатни радови или услуге не могу раздвојити у техничком или економском погледу од главне јавне набавке, а да се при том не проузрокују непремостиве тешкоће за наручиоца или

(б) су такви радови или услуге, које би наручилац могао доделити одвојено од извршења првобитног уговора, неопходне за даље фазе извођења радова, при чему укупна вредност свих додатних радова или услуга не може да буде већа од 25% од укупне вредности главне јавне набавке;

2) код нових услуга или радова који представљају понављање сличних радова или услуга, а изводи их првобитни извођач, под условом да се такви радови или услуге уклапају у основни пројекат за који је по објављеном јавном позиву био додељен први уговор о јавној набавци. Ову могућност наручилац је дужан да наведе у првој објави јавног позива.

Наручилац може да додели уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања из става 1. тачка 2. овог члана само ако је протекло мање од три године од закључења првог уговора.

Из наведених одредаба произлази да наручилац додатну набавку радова може да изврши у поступку са погађањем без претходног објављивања, од првобитног извођача радова, под условом да таква набавка није била предвиђена првобитним пројектом, а потреба за тим додатним радовима настала је из разлога који се нису могли предвидети у моменту припреме главног пројекта и закључења уговора о јавној набавци.

У првој ситуацији наручилац може да изврши додатну набавку радова ако је природа тих радова таква да се без њих не могу продужити даље фазе извођења радова. Додатни радови треба да су у технолошком и техничком погледу такви да се не могу раздвојити од првобитне јавне набавке, јер би раздвајање могло да доведе до непремостивих тешкоћа за наручиоца. Потреба за оваквом набавком може да настане ако у току радова дође до рушење зида и дела објекта, пуцања инсталација и сл., због чега извођач не може изводити даље фазе радова.

У другој ситуацији наручилац може да изврши додатну набавку радова, без обзира што је природа тих радова таква да би се уговор могао доделити одвојено од уговора који је доде-

љен за главну јавну набавку, под условом да је набавка тих радова неопходна за даље фазе извођења радова и да укупна вредност тих радова и услуга које прате те радове није већа од 25% од укупне вредности главне јавне набавке.

Наручилац, такође, може да изврши додатну набавку радова у поступку са погађањем без претходног објављивања, од првобитног извођача радова, у случају када се ради о новим радовима који представљају понављање сличних радова. Да би се ти нови радови сматрали додатним радовима, морају да се уклапају у основни пројекат по коме је у отвореном поступку јавне набавке додељен први уговор; оваква могућност мора да буде предвиђена приликом објављивања јавног позива на основу ког је додељен први уговор. Овакав уговор може се закључити само у року од три године од дана закључења тог првог уговора (главног уговора).

С обзиром да се набавка додатних радова спроводи у поступку са погађањем без претходног објављивања (члан 23. став 1. тачка 1) Закона), потребно је претходно прибавити позитивно мишљење Управе за јавне набавке, без обзира што је вредност додатних радова испод 25% од вредности главне јавне набавке.

2. Одредбама члана 123. ст. 1. и 2. Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да се јавном набавком мале вредности сматра набавка чија је процењена вредност на годишњем нивоу нижа од вредности која је одређена у закону којим се уређује годишњи буџет Републике (Закон о буџету Републике Србије). Тим законом може да се одреди вредност набавке која представља горњи лимит у буџетској години испод којег наручиоци нису обавезни да примењују одредбе Закона о јавним набавкама.

У складу с наведеним Влада сваке године приликом припреме предлога Закона о буџету одређује вредност која представља горњи лимит у буџетској години испод којег наручиоци могу спроводити поступак јавне набавке мале вредности и горњи лимит испод којег наручиоци нису у обавези да примењују одредбе Закона о јавним набавкама. С тим у вези, чланом 17. Закона о буџету Републике Србије за 2005. годину утврђено је да се јавном набавком мале вредности у смислу Закона о јавним набавкама сматра набавка чија је процењена вредност од 100.000 динара до 1.500.000 динара.

Из наведеног произлази да се на јавне набавке чија је процењена вредност на годишњем нивоу до 100.000 динара, по групама добара, услуга и радова, не примењују одредбе Закона о јавним набавкама.

На јавне набавке чија је процењена вредност на годишњем нивоу по групама добара, услуга и радова од 100.000 динара до 1.500.000 динара, примењују се процедуре за набавке мале вредности, одређене актом наручиоца. Тај акт (Правилник о набавкама мале вредности) је интерни акт наручиоца који се доноси у складу са Законом о јавним набавкама (члан 124. Закона).

На јавне набавке чија је процењена вредност на годишњем нивоу по групама добара, услуга и радова изнад утврђеног лимита од 1.500.000 динара примењују се процедуре једног од поступака утврђених Законом (отворени поступак, рестриктиван поступак или поступак са погађањем).

5. Да ли актом Министарства одбране “Правилник о јавним набавкама у Министарству одбране и Војсци СЦГ” може да

буде укинута надлежност Комисије за заштиту права која је образована при Управи за јавне набавке Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-657/2005-08 од 4.11.2005. год.)

Ово министарство је дописом бр: 011-00-657/2004-03 од 6. децембра 2004. године Комисији за заштиту права дало мишљење да се на поступке јавних набавки за потребе органа државне заједнице Србија и Црна Гора који су лоцирани на територији Србије примењују одредбе Закона о јавним набавкама, те да је Комисија за заштиту права надлежна да поступа по захтевима за заштиту права у поступцима јавних набавки које спроводи Министарство одбране Србије и Црне Горе.

Правни основ за давање таквог мишљења заснован је на чињеници да се за институције државне заједнице Србија и Црна Гора обезбеђује око 97% средстава у буџету Републике Србије, у шта су урачуната и средства за финансирање набавки добара, услуга и радова за потребе јединица, установа и органа Војске Србије и Црне Горе и Министарства одбране лоцираних на територији Републике Србије. Из тога произлази да су институције државне заједнице Србија и Црна Гора корисници буџета Републике Србије, те су, сходно члану 3. тачка 1) подтачка (а) Закона о јавним набавкама, наручиоци, тј. субјекти који су у обавези да набавке добара, услуга и радова врше у складу са Законом о јавним набавкама.

Такође, указујемо да је надлежност Комисије за заштиту права утврђена Законом о јавним набавкама, што значи да се не може укидати никаквим подзаконским актом, па самим тим ни Правилником Министарства одбране Србије и Црне Горе.

Такође, указујемо да су, сходно члану 145. тач. 1) и 8) Закона о јавним набавкама, ништави уговори о јавној набавци који су закључени супротно одредбама овог закона о начину и поступку доделе уговора о јавним набавкама и који су закључени без претходно спроведеног поступка доделе јавне набавке, који је наручилац био дужан да спроведе према одредбама овог закона.

Имајући у виду наведено, ово министарство остаје при наводима мишљења датом у допису бр: 011-00-657/2004-03 од 6. децембра 2004. године.

6. Да ли се набавка локомотива по основу уговора о финансијском лизингу врши у складу са Законом о јавним набавкама?
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-673/2005-08 од 3.11.2005. год.)

ЖТП “Београд” се захтевом бр: 27/04 од 7. септембра 2004. године обратило овом министарству којим је тражено мишљење да ли се набавка локомотива на основу уговора о финансијском лизингу врши у складу са Законом о јавним набавкама, на шта је Министарство дописом бр: 011-00-634/2004-03 од 02. 11. 2004. године дало следеће мишљење:

“Одредбом члана 85. Закона о јавним набавкама (“Сл. гласник РС”, бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да предмет уговора о јавној набавци добара може да буде куповина добара, закуп добара и лизинг добара.

Према Закону о финансијском лизингу, давалац лизинга са испоручиоцем предмета лизинга, одређеним од стране

примаоца лизинга, закључује уговор на основу кога стиче право својине на предмету, према спецификацији примаоца лизинга и под условима које одобрава прималац лизинга. Давалац лизинга дужан је да прибави предмет од испоручиоца кога је одредио прималац лизинга. Такође, на основу уговора о финансијском лизингу давалац лизинга се обавезује примаоцу лизинга да ће на њега пренети овлашћење држања и коришћења предмета лизинга на уговорено време, а прималац лизинга се обавезује да му за то плати накнаду (лизинг накнаду) у уговореним ратама.

С обзиром да предмет уговора о јавној набавци може да буде лизинг добара, као и да је давалац лизинга дужан да прибави предмет тј. добра од испоручиоца кога одреди прималац лизинга, мишљења смо да се избор испоручиоца добара врши у складу са Законом о јавним набавкама.”

С тим у вези, ово министарство остаје у свему при наводима датим у том мишљењу.

7. Да ли је истраживање туристичких потенцијала и садржаја туристичке понуде у циљу израде програма и пројекта постављања туристичке сигнализације на територији Републике Србије услуга на коју се не примењује Закон о јавним набавкама сходно члану 98. став 1. тач. 9)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-682/2005-08 од 3.11.2005. год.)

Одредбом члана 98. тачка 9) Закона о јавним набавкама (“Сл. гласник РС”, бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да се

одредбе овог закона не односе на услуге истраживања и развоја (осим у случају када резултате истраживања наручилац користи искључиво за своје потребе), под условом да трошкове ових услуга у потпуности сноси наручилац.

Под услугама истраживања и развоја, у смислу наведене одредбе, сматра се предузимање радњи на основу којих се може доћи до нових сазнања у одређеним областима, а та сазнања нису од значаја само за наручиоца набавке, већ су од значаја за целу државу и шире, јер ће допринети развоју и напретку у области у којој је истраживање вршено. Те радње тј. услуге треба да буду веома сложене природе тако да их могу предузимати само лица која су се истакла у тој области (експерти). Под истраживањем и развојем не може се сматрати прикупљање и систематизовање већ познатих података или утврђивање нових података за које није потребно ангажовање експерата, без обзира што то прикупљање и систематизовање или утврђивање нових података може допринети развоју и напретку у одређеној области.

С тим у вези, мишљења смо да ако се у конкретном случају врши набавка услуга које одговарају услугама претходно описаним, Закон о јавним набавкама се, сходно члану 98. тачка 9), не примењује, а ако се врши набавка услуга које представљају прикупљање и систематизовање већ познатих података или утврђивање нових података за које није потребно ангажовање експерата, такве набавке не могу се сматрати услугама истраживања и развоја у смислу члана 98. тачка 9) Закона о јавним набавкама, у ком случају се набавке таквих услуга врше у складу са Законом о јавним набавкама.

Такође, треба имати у виду да се чланом 98. Закона уређују изузеци од правила да се набавке услуга врше у складу са процедурама утврђеним Законом, те одредбу тачке 9) овог члана треба рестриктивно примењивати.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У НОВЕМБРУ МЕСЕЦУ 2005. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о Државној ревизорској институцији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 21. новембра 2005.
--	---

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 25. новембра 2005.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 25. новембра 2005.

ОДЛУКЕ

Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 4. новембра 2005.
Одлука о изменама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 4. новембра 2005.
Одлука о изменама Одлуке о каматним стопама Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 4. новембра 2005.
Одлука о условима и начину одобравања краткорочних кредита за одржавање ликвидности банака на основу залог хартија од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 4. новембра 2005.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о врсти, висини и начину плаћања накнада за услуге царинског органа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 11. новембра 2005.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о критеријумима за класификацију билансне активе и ванбилансних ставки према степену наплативости и висини посебне резерве банака и других финансијских организација	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 11. новембра 2005.
Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 18. новембра 2005.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 102 од 23. новембра 2005.

УПУТСТВА

Упутство о измени Упутства о извештајима банака и других финансијских организација	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 11. новембра 2005.
--	--

ОСТАЛО

Меморандум о буџету и економској и фискалној политици за 2006. годину, са пројекцијама за 2007. и 2008. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 98 од 15. новембра 2005.
Исправка Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 25. новембра 2005.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Весна Арсић. – 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
