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

Број 10
октобар 2007.
година XLVII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20
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
др Мирко Цветковић, министар финансија

Уређивачки одбор
мр Јанко Гузијан, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
мр Јанко Гузијан
државни секретар

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 штампа
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2007 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет добра – предају предмета лизинга по основу уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет услуге давања у закуп добра, из аспекта Закона о ПДВ, као и поклањање бонова за бензин од стране закуподавца закупопримцу, из аспекта Закона о ПДВ, Закона о порезима на имовину и Закона о порезу на доходак грађана 9
2. Повезана лица у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана 14
3. Порески третман промета услуга и прихода које оствари нерезидентни обвезник – давалац франшизе у области промета некретнина резидентном обвезнику 15

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза мачевалачких реквизита које је мачевалачки клуб из Београда набавио у Кини 19
 2. Порески третман пословних узорака који се без накнаде деле купцима или будућим купцима, као и право на одбитак претходног пореза по основу примљених услуга смештаја и услуга превоза учесника радних састанака 20
 3. Ослобођење од ПДВ промета UNICEF-ових честитки и других добара (слагалице, мајице, украсни папир, играчке, итд) на основу међународног уговора 23
 4. Подела претходног пореза и утврђивање сразмерног пореског одбитка 26
 5. Евидентирање за ПДВ огранка америчке компаније, порески третман промета добара и услуга који се врши Амбасади САД у Београду, као и увоза добара за потребе Амбасаде САД у циљу изградње и реновирања њене дипломатске својине, као и право на одбитак претходног пореза и повраћај пореза 30
 6. Порески третман промета услуга промоције производа на одређеном подручју у циљу ширења корисничке мреже и услуга истраживања и праћења потреба тржишта, као маркетиншких активности, које домаћа фирма пружа иностраној фирми 38
 7. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се врши у циљу реализације Пројекта Поверилачког фонда Северноатлантске организације / Партнерство за мир за помоћ вишку војног кадра, на основу Меморандума о разумевању о сарадњи између Међународне организације за миграције и Министарства одбране Србије и Црне Горе потписаног 3. маја 2006. године 39
-

8. Могућност ослобађања од плаћања царинских дажбина и ПДВ на увоз ливачког алата из Словеније који је пре двадесет година отпремљен у Ливницу Трбовље као привремени извоз	43
9. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац стана плаћа продавцу уговорену цену са ПДВ на rate	45
10. Право на одбитак претходног пореза по основу куповине станова које ће фирма користити за обављање делатности, а за чији је први пренос права располагања обвезник ПДВ – испоручилац станова обрачунао ПДВ по пореској стопи од 8%	48
11. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на накнаду (провизију) коју фирма добија од банке по основу закључених уговора о кредиту између банке и купца добара у малопродајном објекту фирме	50
12. Порески третман урачунавања у износ укупног промета новчаних средстава која адвокат наплаћује у име и за рачун другог лица, а која преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату	51
13. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила Fiat Punto van 1.2 8V 3P Euro 4 за потребе обављања делатности, као и по основу набавке горива за то возило.	53
14. Порески третман промета путничког аутомобила набављеног за потребе обављања делатности од физичког лица које није обвезник ПДВ	55
15. Пореска стопа која се примењује на промет дубоко смрзнуте ручно сечене шљиве	56
16. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац стана исплати продавцу у потпуности уговорену цену стана са ПДВ на основу уговора о купопродаји стана у објекту који је у изградњи	57
17. Порески третман преноса права својине на камп кућицама које се продају на јавној лицигацији као покретна имовина предузећа у стечају, а које се налазе у Републици Црној Гори	62
18. Могућност ослобађања од плаћања царине и ПДВ увоза лабораторијске и канцеларијске опреме коју домаће удружење које се бави научном делатношћу бесплатно добија од фирме из Швајцарске	63
19. Основица за обрачун ПДВ за промет услуге давања на коришћење огласног простора без накнаде	65
20. Пореска стопа за обрачун и плаћање ПДВ на промет добра „CD Роби комплет“ које се користи као наставно средство за техничко образовање у осмом разреду основне школе	66
21. Пореска стопа која се примењује на промет и увоз допунских смеша за исхрану прасади	67
22. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора у случају када закуподавац закупу врши тзв. префактурисање трошкова за коришћење градског грађевинског земљишта	68
23. Обавеза издавања авансног рачуна по основу издавања месечних претплатних маркица за промет услуга превоза путника у градско-приградском подручју Београда пре наплате накнаде за ове услуге и пре извршеног промета услуга превоза	70

24. Порески третман услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују кућима на територију Републике Србије.	71
25. Право на одбитак претходног пореза плаћеног на увоз половног путничког аутомобила који је увезен од стране обвезника ПДВ регистрованог за промет путничких аутомобила ради даље продаје.	73
26. Испуњеност услова за изузимање од плаћања пореза на промет производа који се односи на безготовинско плаћање, из аспекта Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04) који се примењивао закључно са 31.12.2004. године.	75
27. Порески третман промета услуге давања на коришћење пословног простора без накнаде, који се налази на територији Републике Србије, од стране лица које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (страно лице) домаћем лицу – обвезнику ПДВ	76
28. Стопа ПДВ која се примењује на промет очишћених, опраних и усољених свињских и говеђих црева	78
29. Опорезивање порезом на додату вредност првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима који врши инвеститор – ЈП Дирекција за планирање и изградњу „Краљево“ другим јавним предузећима или јавно-комуналним предузећима, без накнаде, а при чему инвеститор није користио право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету	79
30. Пореска основица у случају када агенција за запошљавање фактуришне послодавцима укупан износ зараде и накнада које исплаћује радницима, укључујући и своју провизију.	82
31. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз такмичарског рели возила марке Renault Clio R3 купљеног у Италији	83
32. Порески третман промета услуга продукције ТВ емисија „АгроИнфо“ емитованих на програмима РТС које се пружају Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде	84
33. Стопа ПДВ која се примењује код промета протетичких и ортопичких компонената за израду протеза.	87
34. Порески третман промета услуге давања у закуп станова у државној својини од стране општине запосленима у општинској управи, промета услуге давања у закуп пословног простора у државној својини од стране општине трећим лицима, као и промета услуге давања у закуп пословног простора у државној својини од стране месне заједнице трећим лицима	88
35. Право на одбитак претходног пореза у ситуацији када је увоз добара извршен и царински рачун испостављен у једном, а царински рачун плаћен и доказ о плаћању тог рачуна обезбеђен у наредном пореском периоду пре истека рока за предају пореске пријаве за претходни порески период.	91
36. Порески третман увоза путничког аутомобила марке Peugeot 505 који је купљен у Републици Црној Гори дана 25.4.2006. године	92

37. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када лице – продавац стана, који није обвезник ПДВ, у рачуну или другом документу који служи као рачун исказе ПДВ, а купац првог стана у потпуности плати тако исказану цену стана са ПДВ	94
38. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по основу примљених новчаних средстава на име заштите од евентуалног невраћања повратне амбалаже (депозит)	98
39. Докази потребни за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза по основу примљених авансних средстава за извоз добара	99
40. Порески третман увоза путничког аутомобила Golf JGL из Републике Црне Горе од стране прекомандованог војног лица, а које је већ било регистровано на територији Републике Србије	101

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Опорезивање добити предузећа у току 1996. и 1997. године	103
2. Исправка финансијских извештаја (нпр. биланса успеха) и подношење измењене пореске пријаве за утврђивање пореза на добит предузећа за обвезнике разврстане као мала правна лица	104

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порез на пренос апсолутних права на непокретности (стану) по основу уговора о размени непокретности који је закључен и потписи на њему оверени 6.7.2007. године, а пореска обавеза није пријављена пореском органу пре ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 61/07)	107
2. Који се закон примењује код утврђивања пореске стопе на пренос апсолутних права по основу уговора о размени непокретности на коме су потписи оверени 5.7.2007. године, а пореска пријава поднета надлежном пореском органу у законском року – дана 10.7.2007. године?	109
3. Порез на пренос апсолутних права по основу размене	110
4. Која пореска стопа се примењује на купопродају непокретности за коју је пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права поднета након 8. јула 2007. године?	111
5. Порески третман куповине некретности у иностранству која би служила као простор у коме би се обављала делатност привредног друштва, која би накнадно била регистрована у виду представништва тог привредног друштва	112
6. Висина стопе пореза на пренос апсолутних права на непокретности (стану) када је уговор о купопродаји непокретности оверен у суду 2005. године, а пореска обавеза није пријављена у законском року	113
7. Давање изјаве на Обрасцу ИКПС – ППАП када су преносиоци права својине више лица – сувласници стана	115
8. Порески третман донације у виду резервних делова за возила коју прима Црвени крст Србије	117

-
9. Да ли се код остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану купцу првог стана, односно код остваривања права на рефундацију ПДВ купцу првог стана, као доказ о испуњености законског услова – да је купац пунолетни држављанин Републике Србије, поред уверења о држављанству, сматра и друга јавна исправа издата од Министарства унутрашњих послова као надлежног органа (нпр. извод из матичне књиге југословенских држављана)? 118
 10. Колико дуго брачни другови морају имати исту адресу пребивалишта приликом остваривања права на пореско ослобођење, односно права на рефундацију ПДВ када купују први стан? 121
 11. Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору која је била изграђена (постојала) до 31. децембра 2004. године 123
 12. Примена одредаба чл. 23-30. Закона о порезима на имовину по основу купопродаје стечајног дужника као правног лица 124

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање набавне цене удела оснивача – члана привредног друштва ради одређивања капиталног добитка оствареног продајом тог удела 127
2. Месна надлежност пореског органа коме се подноси пореска пријава за приходе од непокретности, временско разграничење прихода од непокретности и повраћај или прекњижавање више плаћеног пореза по одбитку од стране исплатиоца – правног лица 128
3. Порески третман накнаде коју за свој рад оствари лице у својству директора привредног друштва који није засновао радни однос код послодавца, већ накнаду за рад остварује на основу уговора о правима и обавезама директора 132
4. Порески третман прихода од продаје сировог дувана као сопственог пољопривредног производа који оствари физичко лице – носилац односно члан пољопривредног газдинства које је уписано у Регистар пољопривредних газдинстава. 134
5. Порески третман накнаде која се по основу откупа половних компакт дискова исплаћује физичком лицу у новцу или у облику бонова, односно ваучера, који могу да се искористе приликом наредне куповине неког од нових или половних артикала (мултимедијалних издања) који се продају у малопродајним објектима лица које врши откуп 135

ЦАРИНЕ

1. Могућност увоза возила марке AUDI 80 из Републике Црне Горе због пресељења 137
2. Могућност да основна и средња школа буде ослобођена царине на увоз комби возила марке Fiat Ducato Maxi LWB које је предмет донације 138
3. Могућност ослобођења од плаћања царине и ПДВ на увоз гимнастичких справа које Гимнастички савез Србије прима по основу донације 139
4. Могућност да инвалидно лице увезе коришћено путничко возило марке AUDI 80, произведено 1991. године 141

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Постојање обавезе послодавца да доприносе за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености плаћа по одбитку у току 1996. и 1997. године 143
-

-
2. Право послодавца да настави да користи ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења лица старијег од 45 година уколико у току коришћења олакшице запослени постане суоснивач код послодавца, при чему остаје у радном односу са привредним друштвом чији је оснивач 145

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман зараде из радног односа која се исплаћује резиденту Републике Србије за рад обављен у Италији. 147
2. Порески третман ауторских накнада које се исплаћују резиденту Швајцарске ... 149
3. Примена члана 40а Закона о порезу на добит предузећа и документација којом нерезидент доказује статус резидента државе са којом је Република Србија (СФРЈ, СРЈ, СЦГ) закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и статус стварног власника прихода (у конкретном случају, камате) на које нерезидент у Републици Србији плаћа порез по одбитку 152
4. Порески третман прихода по основу накнаде за издату корпоративну гаранцију који се исплаћују правном лицу – резиденту Словеније. 155
5. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Краљевине Холандије, оствари продајом удела на територији Републике Србије 156
6. Члан 4. (Резидент) став 2. под а) билатералног Уговора о избегавању двоструког опорезивања са СР Немачком 159
7. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Велике Британије, оствари трговином хартијама од вредности на територији Републике Србије 161
8. Порески третман дивиденди које се исплаћују правном лицу резиденту СР Немачке 163

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране уметничке галерије физичким лицима, у оквиру основне делатности 92521 (Делатност музеја, галерија и збирки) 167

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Исправка грешке у финансијском извештају из претходног периода 169
2. Књиговодствено исказивање давања робе за посебне намене (имплантати у ортопедији) из централног магацина добављача ради испоруке и уградње физичком лицу 170

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру месецу 2007. године 173
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет добра – предају предмета лизинга по основу уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет услуге давања у закуп добра, из аспекта Закона о ПДВ, као и поклањање бонова за бензин од стране закупадавца закупопримцу, из аспекта Закона о ПДВ, Закона о порезима на имовину и Закона о порезу на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1432/2007-04 од 4.10.2007. год.)

1. Закон о порезу на додату вредност

1.1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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 с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби става 3. тачка 2) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате.

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да 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.

Одредбом става 2. тачка 2) истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу с наведеним одредбама Закона, код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, при чему се право располагања на предмету лизинга преноси отплатом последње рате, предаја добра – предмета лизинга од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга сматра се прометом добра који подлеже ПДВ. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју давалац лизинга прима или треба да прими од примаоца лизинга, а која садржи вредност предмета лизинга, накнаду даваоцу лизинга (тзв. камата), као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга (нпр. манипулативни трошкови, трошкови осигурања, превоза и др.).

Према томе, када је уговор о осигурању предмета лизинга закључен између осигуравајућег друштва и даваоца лизинга, па давалац лизинга – уговорник осигурања врши тзв. „префактурисање“ трошкова осигурања примаоцу лизинга, у основицу за обрачун ПДВ за предају предмета лизинга урачунавају се и трошкови осигурања.

Такође, у случају када је уговор о осигурању предмета лизинга закључен између осигуравајућег друштва и примаоца лизинга, при чему прималац лизинга – уговорник осигурања не

испуњава своје уговорне обавезе (не плаћа премије осигурања), већ дуг по основу неплаћених премија осигурања, а на основу уговора о пословној сарадњи закљученог између осигуравајућег друштва и даваоца лизинга, плати давалац лизинга осигуравајућем друштву, после чега давалац лизинга изврши тзв. „префактурисање“ трошкова осигурања примаоцу лизинга, у основицу за обрачун ПДВ за предају предмета лизинга урачунава се и тзв. „префактурисани“ новчани износ.

1.2. Одредбом члана 5. ст. 1. и 2. закона прописано је да су промет услуга, у смислу овог закона, сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона, као и свако нечињење и трпљење.

У складу с наведеним законским одредбама, предаја добра на употребу и коришћење на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга сматра се услугом давања у закуп предмета лизинга, која је предмет опорезивања ПДВ.

Код промета услуге давања у закуп предмета лизинга основицу за обрачун ПДВ, у складу с одредбама члана 17. Закона, чини свака лизинг рата без ПДВ, а у коју се урачунавају и сви споредни трошкови које закуподавац зарачунава закупопримцу, тј. тзв. „префактурисани трошкови“ (нпр. трошкови осигурања, регистрације возила, горива и др.).

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

У складу с наведеном одредбом Закона, поклањање бонова за бензин од стране закуподавца моторног возила закупопримцу сматра се споредном испоруком добара која се врши уз услугу давања у закуп добра.

Према томе, када обвезник ПДВ – закуподавац поклања закупопримцу бонове за бензин, обвезник ПДВ – закуподавац нема

обавезу да приликом поклањања ових бонова посебно обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се ради о споредном промету који се врши уз услугу давања у закуп моторног возила, а има право на одбитак претходног пореза по основу набавке бонова, у складу с одредбама члана 28. Закона.

2. Закон о порезима на имовину

Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07) прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа 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.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. 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 (члан 14. став 6. Закона).

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).

Према томе, на поклон бензинских бонова који за примаоца значе право да без плаћања накнаде потражује и добија одговарајућу количину моторног бензина (што подразумева да поклонодавац нема обавезу да поклонопримцу да бензинске бонове), плаћа се порез на поклон уколико њихов износ није мањи од 9.000

динара, осим у случају за које је законом прописано право на пореско ослобођење.

3. Закон о порезу на доходак грађана

3.1. Одредбом члана 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту : Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак.

Порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом (члан 2. Закона).

Примања која запослени оствари од послодавца у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривање расхода обвезника новчаном накнадом или непосредним плаћањем, сматрају се зарадом у смислу члана 14. став 1. Закона.

Сагласно наведеном, примање у облику бонова за бензин, које послодавац као давалац возила у закуп (закуподавац) по уговору о лизингу даје свом запосленом као закупопримцу, подлеже опорезивању порезом на зараде сагласно чл. 13. до 16. Закона.

3.2. Одредбом члана 85. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се награде, новчане помоћи и друга бестеретна давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца сматрају другим приходом који по својој природи чини доходак физичког лица.

Према томе, примање у облику бонова за бензин које оствари физичко лице које није запослено код даваоца (исплатиоца) прихода, а који је, у конкретном случају, закуподавац по уговору о лизингу, имају порески третман осталих – других прихода и подлежу плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе, сагласно чл. 85. и 86. Закона.

2. Повезана лица у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00164/2007-04 од 2.10.2007. год.)

1. У Закону о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) појам повезаних лица уређен је чланом 59. ст. 2-5. Закона на следећи начин:

Лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајног утицаја на пословне одлуке.

Поседовање више од 50% или појединачно највећег дела акција или удела сматра се омогућеном контролом над обвезником.

Утицај на пословне одлуке обвезника постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице повезано са обвезником поседује више од 50% или појединачно највећи број гласова у обвезниковим органима управљања.

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

2. Према одредби члана 36. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка) лицима повезаним са предузетником, поред физичких и правних лица која имају то својство према одговарајућим одредбама закона који уређује порез на добит предузећа, сматрају се и:

- 1) чланови породице обвезника;
- 2) браћа и сестре обвезника;
- 3) родитељи брачног друга и пасторци.

3. Порески третман промета услуга и прихода које оствари нерезидентни обвезник – давалац франшизе у области промета некретна резидентном обвезнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1066/2007-04 од 26.9.2007. год.)

1. Са сјановишија Закона о порезу на додату вредност

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

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и пренос и уступање ауторских права, као и пренос, уступање и стављање на располагање патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине.

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

Изузетно од одредаба 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 услугама преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона).

Одредбом члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга, ако страном лице не одреди пореског пуномоћника.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуга у оквиру уступања права коришћења одређеног заштитног знака и власничког концепта RE/MAX-а, који обвезнику ПДВ врши лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), на основу закљученог уговора о додели подлиценце којим је страном лице пренело регионални уговор о франшизи обвезнику ПДВ, а по основу којег обвезник ПДВ плаћа годишњу накнаду страном лицу – носиоцу лиценце, као и на основу уговора о франшизи у области промета некретнина закљученог са другим страном лицем – даваоцем франшизе по основу којег обвезник ПДВ плаћа страном лицу тзв. почетну накнаду за франшизу, накнаду за обнављање уговора, сталну месечну накнаду, накнаду за регионални фонд за промоцију, годишњу накнаду, као и накнаду за пренос уговора о франшизи другим лицима, обвезник ПДВ, под условом да страном лице није одредило пореског пуномоћника, дужан је да за промет страном лица, као порески дужник, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, с обзиром да је место промета ових услуга територија Републике Србије. По основу промета услуга страном лица обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу с одредбом члана 28. став 5. Закона (да је на накнаду за примљене услуге обрачунао ПДВ и да примљене услуге користи за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Када обвезник ПДВ, на основу уговора о франшизи закљученог са лицем са територије Републике Србије, пренесе право оснивања агенције за промет некретнина која поседује RE/MAX франшизу, право коришћења одређеног заштитног знака и власничког концепта RE/MAX-а, у том случају ради се о опорезивом промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по пореској стопи од 18%. Међутим, када се промет ових услуга, такође на основу закљученог уговора о франшизи, врши лицима са територије Републике Црне Горе, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да у овом случају место промета услуга није територија Републике Србије.

2. Са сјановишица Закона о порезу на добити предузећа

Одредбом члана 40. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије одређено.

Под ауторским накнадама се, сагласно члану 20. Закона, сматрају накнаде по основу ауторских права и права индустријске својине.

Према наводима из дописа, резидентном обвезнику уступљено је од стране нерезидентног обвезника право да користи заштитни знак и власнички концепт RE/MAX-а (заштићени назив, трговачки и услужни знак, амблем и ознаку порекла, правила рада, упутства за пословну политику, стандарде и смернице RE/MAX-а, know-how и др.) у географској регији која обухвата Србију и Црну Гору, при чему се страном правном лицу (нерезидентном обвезнику) плаћају одговарајуће накнаде (фиксна накнада за франшизу, почетна накнада за франшизу, накнада за обнављање уговора и сл.).

У конкретном случају, према наводима из дописа, предмет уговора о франшизи чини скуп елемената (употреба заштитног знака, метода пословања и вршења услуга, маркетинга, права робне марке, ознаке порекла, know-how и др.) којима је обухваћено давање на коришћење права индустријске својине, што значи да се, у складу са чланом 40. Закона, на накнаде које, у овом случају, обвезник плаћа страном правном лицу, нерезиденту Републике – даваоцу франшизе у области промета некретнина, а које се тичу коришћења права индустријске својине (фиксну накнаду за франшизу, накнаду за обнављање уговора о франшизи, сталну месечну накнаду и друге накнаде у вези са предметним уговором о франшизи), обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Ако постоји међународни уговор о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и земље резидентства нерезидентног обвезника, примењују се одредбе тог уговора.

При томе, Министарство финансија указује да по члану 40а Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Основица за опорезивање је бруто износ уговорене накнаде за коришћење RE/MAX франшизе.

Накнада коју прималац франшизе – резидентни обвезник наплаћује од даљих франшизопрималаца у земљи (резидентни обвезници на које преноси право коришћења за оснивање агенције за промет некретнина која поседује RE/MAX франшизу, у складу са основним уговором о франшизи), односно у иностранству, укључује се у његов укупан приход и увећава опорезиву добит која се утврђује у пореском билансу тог обвезника (Образац ПБ 1), на коју се плаћа порез на добит по стопи од 10%.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза мачевалачких реквизита које је мачевалачки клуб из Београда набавио у Кини

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1480/2007-04 од 22.10.2007. год.)

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

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

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

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

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

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

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

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

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

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

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз мачевалачких реквизита који су набављени у Кини, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

2. Порески третман пословних узорака који се без накнаде деле купцима или будућим купцима, као и право на одбитак претходног пореза по основу примљених услуга смештаја и услуга превоза учесника радних састанака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1324/2007-04 од 19.10.2007. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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 с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 6. став 1. тачка 3) Закона, прометом добра и услуга, у смислу овог закона, не сматра се бесплатно давање пословних узорка у уобичајеним количинама за ту намену купцима или будућим купцима.

Одредбом члана 7. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорка и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04) прописано је да се уобичајеном количином пословних узорка, у смислу члана 6. став 1. тачка 3) Закона, сматрају добра која нису намењена промету, а која су резултат пословања пореског обвезника или која су непосредно повезана са обављањем његове делатности, без обзира да ли је на тим добрима утиснут логотип пореског обвезника.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, добра која се дају као пословни узорци морају бити обележена као таква, а ако не могу бити обележена као пословни узорци, морају бити у облику и паковању различитом од облика и паковања тих добара намењених промету.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који купцима или будућим купцима у уобичајеним количинама даје без накнаде добра која се, у складу са чланом 7. Правилника, сматрају пословним узорцима, нема обавезу да по том основу обрачуна и плати ПДВ.

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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.

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, када обвезник ПДВ, у конкретном случају Tarkett trade d.o.o. са седиштем у Бачкој Паланци, као део интернационалне компаније Tarkett организује радне састанке у Бачкој Паланци којима присуствују лица запослена у Tarkett trade д.о.о., а која обављају послове у представништвима овог привредног субјекта, као и лица запослена у другим деловима интернационалне компаније Tarkett – Tarkett источна Европа и Tarkett западна Европа, у том случају обвезник ПДВ – Tarkett trade д.о.о. има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – пружаоца услуге превоза, односно услуге смештаја у хотелима учесника радних састанака, одбије као претходни порез.

Такође, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ – Tarkett trade д.о.о. има право на одбитак претходног пореза по основу набавке пословних узорака из члана 7. Правилника, а које, у уобичајеним количинама, без накнаде дели купцима или будућим купцима.

3. Ослобођење од ПДВ промета UNICEF–ових честитки и других добара (слагалице, мајице, украсни папир, играчке, итд) на основу међународног уговора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1451/2007-04 од 17.10.2007. год.)

Према одредбама члана 16. ст. 1. и 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), спољна политика Републике Србије почива на општепризнатим принципима и правилима међународног права, а општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Потврђени међународни уговори морају бити у складу с Уставом (став 3. члана 16. Устава Републике Србије).

Основни споразум о сарадњи (ВСА) закључен између Владе Федеративне Народне Републике Југославије и UNICEF-а 11. новембра 1947. године и Изјава Владе Савезне Републике Југославије од 9. септембра 1993. године представљају основу за сарадњу између Савета министара државне заједнице Србија и Црна Гора, Владе Србије, Владе Црне Горе и UNICEF-а.

У складу с одредбама члана 6. тачка а) Споразума између Владе Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и UNICEF-а, Канцеларија UNICEF-а, њена имовина, средства, активности и трансакције свих врста изузети су од свих пореза, обавеза, царина и дажбина које намеће Влада, владине агенције или друга административна тела.

Акциони план Програма за земљу, који се односи на период од 1. јануара 2005. године до 31. децембра 2009. године, заједнички су усагласили Савет министара државне заједнице Србија и Црна Гора, Влада Србије, Влада Црне Горе и UNICEF.

Одредбама тачке 104. дела IX Програма који регулише обавезе Савета министара државне заједнице Србија и Црна Гора, Владе Србије, Владе Црне Горе, прописано је да ће Савет министара државне заједнице Србија и Црна Гора, Влада Србије и Влада Црне Горе подржати напоре UNICEF-а у прикушљању средстава неопходних за задовољење финансијских потреба програма сарадње и да ће сарађивати са UNICEF-ом тако што ће подстицати потенцијалне донаторске владе да UNICEF-у ставе на располагање средства која су неопходна за реализацију финансијски непокривених компоненти програма, подржати напоре UNICEF-а да прикупи средства за Програм од приватног сектора како у иностранству, тако и у Србији и Црној Гори, изузети од пореза, ради подршке овом Програму, прилоге од појединаца, корпорација и фондација, као и приходе од продаје честитки и других производа у Србији и Црној Гори.

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

Промет добара, у смислу овог 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 (члана 4. став 1. Закона).

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којим се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредбама члана 8. ст. 4. и 5. 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.

У складу с наведеним одредбама Устава, Споразума, Акционог плана и Закона, на промет UNICEF-ових честитки, слагилица, мајица, украсног папира, играчака и других добара, који врши Канцеларија UNICEF-а непосредно или преко овлашћених продаваца – обвезника ПДВ који промет ових добара врше у име и за рачун Канцеларије UNICEF-а, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Такође, на накнаду за услугу продаје UNICEF-ових добара у име и за рачун UNICEF-а, ПДВ се не обрачунава и не плаћа у складу с одредбом члана 24. став 1. тачка 1б) подтачка (2) Закона и одредбама 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 ... 63/07).

Међутим, у случају када обвезници ПДВ врше промет УНИЦЕФ-ових честитки, слагилица, мајица, украсног папира и других добара у своје име, а за рачун UNICEF-а, у том случају на промет ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа.

При томе, Министарство финансија напомиње да се Законом о порезу на додату вредност не уређује опорезивање прихода од продаје честитки и других UNICEF-ових добара, већ се овим законом уређује опорезивање промета добара и услуга, као и увоза добара у Републику.

4. Подела претходног пореза и утврђивање сразмерног пореског одбитка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1383/2007-04 од 15.10.2007. год.)

Сагласно одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, 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 с одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 17) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга јавног радиодифузног сервиса, осим услуга комерцијалног карактера.

Сагласно одредбама чл. 76. ст. 1. и 2. Закона о радиодифузији („Сл. гласник РС“, бр. 42/02, 97/04, 76/05, 79/05, 62/06, 85/06 и 86/06), носиоци јавног радиодифузног сервиса у Републици Србији су републичка и покрајинске радиодифузне установе које обавља-

ју делатност производње и емитовања радио и телевизијског програма и имају посебне обавезе у остваривању општег интереса у области јавног радиодифузног сервиса, утврђене овим законом.

Према одредбама ст. 1. и 2. истог члана Закона о радиодифузији, програми који се производе и емитују у оквиру радиодифузног сервиса су од општег интереса, а обухватају програме информативног, културног, уметничког, образовног, верског, научног, дечјег, забавног, спортског и других садржаја, којима се обезбеђује задовољавање потреба грађана и других субјеката и остваривање њихових права у области радиодифузије.

У складу са наведеним законским одредбама, за промет услуга јавног радиодифузног сервиса (производња и емитовање програма информативног, културног, уметничког, образовног, верског, научног, дечјег, забавног, спортског и других садржаја, којима се обезбеђује задовољавање потреба грађана и других субјеката и остваривање њихових права у области радиодифузије), осим услуга комерцијалног карактера, који врши обвезник ПДВ – Радиодифузна установа – Радио телевизија Србије, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, али ни право на одбитак претходног пореза по основу промета ових услуга.

Када се ради о промету услуга комерцијалног карактера (нпр. производња и емитовање економско-пропагандног програма), односно о опорезивом промету добара, који врши обвезник ПДВ – Радиодифузна установа – Радио телевизија Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа, а право на одбитак претходног пореза по основу овог промета може се остварити у складу с одредбама чл. 27-30. Закона.

Наиме, одредбом 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 делјивих 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.

Према ставу 3. истог члана Закона, 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.

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

Ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да, у складу с одредбом члана

30. став 1. Закона, изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби става 2. истог члана Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сразмерни порески одбитак, тј. сразмерни део претходног пореза који обвезник ПДВ може да одбије као претходни порез утврђује се у складу с одредбама члана 30. ст. 2-6. Закона и у складу са Правилником о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, у конкретном случају Радиодифузна установа – Радио телевизија Србије, није у могућности да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може и део који не може да одбије од ПДВ који дугује, у том случају обвезник ПДВ – Радиодифузна установа – Радио телевизија Србије за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге може да одбије сразмерни порески одбитак.

Међутим, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – Радиодифузна установа – Радио телевизија Србије по основу стицања права на емитовање музичких и спортских догађаја, серија, емисија са научним, образованим, културним и другим садржајем, нема право на одбитак претходног пореза у потпуности, с обзиром да се, према мишљењу Министарства, ради о услугама примљеним у циљу вршења промета услуга без права на

одбитак претходног пореза у оквиру остваривања општег интереса у области јавног радиодифузног сервиса.

5. Евидентирање за ПДВ огранка америчке компаније, порески третман промета добара и услуга који се врши Амбасади САД у Београду, као и увоза добара за потребе Амбасаде САД у циљу изградње и реновирања њене дипломатске својине, као и право на одбитак претходног пореза и повраћај пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1459/2007-04 од 15.10.2007. год.)

1. Евидентирање за ПДВ огранка америчке компаније

Сагласно одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, 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.

Промет добара, у смислу овог 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 (члан 4. став 1. Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности, који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних делатности (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредбама члана 8. ст. 4. и 5. 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.

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објекта за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), у претходних 12 месеци није већи од 2.000.000 динара, односно ако при отпочињању или у току обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Мали обвезник нема право исказивања ПДВ у рачунима или другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (став 2. члана 33. Закона).

Према одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, мали обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара може се определити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве, прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу. У том случају, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу с наведеним законским одредбама, мали обвезник који процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара може да се определи за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, док је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан да поднесе

евиденциону пријаву надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

Министарство финансија напомиње да вредност укупног промета добара и услуга за могућност одређења за обавезу плаћања ПДВ, односно за обавезно евидентирање за ПДВ, из чл. 33. и 38. Закона, утврђује се у износу од 1.000.000 динара, односно у износу од 2.000.000 динара, закључно са 31. децембром 2007. године, док се од 1. јануара 2008. године, према одредбама Закона о изменама и допунама Закона о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), вредност укупног промета утврђује у износу од 2.000.000 динара (за могућност одређења за обавезу плаћања ПДВ), односно 4.000.000 динара (за обавезно евидентирање за ПДВ).

Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник о евиденционој и пореској пријави) уређени су, између осталог, облик и садржина евиденционе пријаве, као и поступак евидентирања и брисања из евиденције обвезника ПДВ.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о евиденционој и пореској пријави, евиденциона пријава подноси се надлежној организационој јединици Пореске управе (у даљем тексту: надлежни порески орган).

За обвезника – сталну пословну јединицу страног лица (огранака и др.), надлежни порески орган из става 1. овог члана Правилника је организациона јединица на чијем подручју има место пословања или седиште (члан 2. став 2. тачка 4) Правилника о евиденционој и пореској пријави).

Седиштем, у смислу става 2. тачка 4) овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Правилника о евиденционој и пореској пријави, сматра се и место пословања сталне пословне јединице страног лица.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, огранак америчке компаније, основан у складу са позитивним

прописима Републике Србије, који испуњава законске услове за евидентирање за ПДВ, при чему процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет у прописаном износу, може да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, тј. организационој јединици Пореске управе на чијем подручју има место пословања или седиште.

2. Порески њреѡман ѡромейѡа добара и услуга који се врши Амбасади САД, као и увоза добара за ѡѡѡребе Амбасаде САД, у циљу изѡрадње и реновирања њене диѡломатске својине

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

- 1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;
- 2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;
- 3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;
- 4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана остварује се под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 4. члана 24. Закона).

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији је промет, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ.

Сагласно члану 17. став 1. 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, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права) и то за службене потребе:

1) дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

2) међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором.

Одредбама члана 18. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатог од министарства надлежног за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника (члан 18. став 2. Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да се службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног

налога, Централа Пореске управе (у даљем тексту: Централа) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 18. став 4. Правилника).

Према одредби члана 7. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05), ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одредбом члана 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза прописано је, између осталог, да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

Сагласно наведеном, а уз испуњење услова прописаних Законом и Правилником (постојање реципроцитета, односно поседовање основне потврде, као и Обрасца СНПДВ), на промет добара и услуга који огранак америчке компаније – обвезник ПДВ врши Амбасади САД, за службене потребе, тј. у циљу изградње и реновирања њене дипломатске својине на територији Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а огранак америчке компаније – обвезник ПДВ који врши овај промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, ПДВ се не обрачунава и не плаћа и на увоз добара за службене потребе Амбасаде САД у Београду, уз испуњење прописаних услова. Уз пореску пријаву, огранак америчке компаније – обвезник ПДВ доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

При томе, Министарство финансија напомиње да се пореско ослобођење за промет добара и услуга из члана 24. став 1. тачка 16) Закона не односи на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, у конкретном случају огранку америчке компаније.

3. Право на одбитак претходног пореза

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

Одредбом 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 којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Према ставу 3. истог члана Закона, 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 законским одредбама, обвезник ПДВ – огранак америчке компаније који набављена добра и примљене услуге користи за промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење у складу са чланом 24. Закона, у конкретном случају за промет добара и услуга који врши Амбасади САД, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез.

4. Повраћај пореза

Према одредби члана 52. став 1. Закона, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

Ако се обвезник не определи за повраћај из става 1. овог члана, разлика се признаје као порески кредит (став 2. истог члана Закона).

Порески обвезник може да тражи повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 2. овог члана подношењем захтева, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период (став 3. истог члана Закона).

Повраћај из ст. 1. и 3. овог члана, а у складу с одредбом члана 52. став 4. Закона, врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске пријаве, односно од дана подношења захтева из става 3. овог члана.

Поступак остваривања права на повраћај ПДВ прописан је одредбама чл. 2-3а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник о повраћају ПДВ).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – огранак америчке компаније има право на повраћај пореза ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе. Повраћај пореза врши се у Законом предвиђеном року, по поступку прописаном Правилником о повраћају ПДВ.

6. Порески третман промета услуга промоције производа на одређеном подручју у циљу ширења корисничке мреже и услуга истраживања и праћења потреба тржишта, као маркетиншких активности, које домаћа фирма пружа иностраној фирми

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1265/2007-04 од 12.10.2007. год.)

Сагласно одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, 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 одредбама члана 12. ст 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (4) и (8) Закона прописано је да се, изузетно од одредаба члана 12. ст. 1. и 2. Закона, 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 у области економске пропаганде и услугама обраде података и уступања информација.

У складу с наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ – „Амадеус“ д.о.о. из Београда пружа услуге промоције Амадеус производа на одређеном подручју у циљу ширења корисничке мреже и услуге обраде података добијених истраживањем и праћењем потреба домаћег тржишта, као маркетиншке активности, лицу са седиштем у иностранству – Amadeus IT Group S.A. из Шпаније, местом промета ових услуга сматра се иностранство, па се у том случају на накнаду за наведене услуге не обрачунава и не плаћа ПДВ, при чему обвезник ПДВ – Амадеус д.о.о. из Београда има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга, у складу са Законом.

7. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се врши у циљу реализације Пројекта Поверилачког фонда Северноатлантске организације/Партнерство за мир за помоћ вишку војног кадра, на основу Меморандума о разумевању о сарадњи између Међународне организације за миграције и Министарства одбране Србије и Црне Горе потписаног 3. маја 2006. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1341/2007-04 од 11.10.2007. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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 на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става.

Према одредби тачке 9. Меморандума о разумевању о сарадњи између Међународне организације за миграције и Министарства одбране Србије и Црне Горе потписаног 3. маја 2006. године у Београду, сви предмети испоруке (роба, радови и услуге) и сва новчана средства за робе и услуге који су намењени за потребе Пројекта Поверилачког фонда Северноатлантске организације/Партнерство за мир (НАТО/ПЗМ) и који ће бити коришћени у оквиру наведеног пројекта, укључујући и добра и услуге намењене корисницима пројеката, биће изузети од плаћања такси, увозних и царинских дажбина и пореза, укључујући порез на додату вредност.

Одредбама члана 21ж 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, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона односи на промет добара и услуга који се врши у складу са међународним уговором, под условом да је тим уговором предвиђено пореско ослобођење, осим уговора из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона (у даљем тексту: међународни уговор), закљученим између:

- 1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне организације;
- 2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе.

Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио међудржавни уговор доставља Централу копију закљученог међународног уговора, обавештење о лицима која на основу тог уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, са депонованим потписима тих лица, као и

обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 21ж став 2. Правилника).

Сагласно члану 21з став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21ж овог правилника обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према међународном уговору ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне.

У складу с одредбама става 2. истог члана Правилника, потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум потврде;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис овлашћеног лица.

Потврда из става 2. овог члана издаје се на захтев лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, поднетог Централне (члан 21з став 3. Правилника).

Одредбама члана 21з став 4. Правилника прописано је да захтев из става 3. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;

- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум захтева;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис овлашћеног лица за подношење захтева.

Сагласно члану 21з став 5. Правилника, Централа издаје три примерка потврде из става 2. овог члана, од којих два примерка доставља лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, а трећи задржава за своје потребе.

Лице које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење доставља један примерак оверене потврде из става 5. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе (став 6. истог члана Правилника).

Одредбом члана 21и став 1. Правилника прописано је да ако се, на основу међународног уговора из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона, врши увоз добара у Републику Србију, издавалац потврде о пореском ослобођењу за међународни уговор издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана садржи исте податке као и потврда из члана 21з став 2. овог правилника, осим података из тач. 5) и 6) тог става, уместо којих садржи податак о вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника).

У складу с одредбом члана 21ј Правилника, уз пореску пријаву обвезник доставља преглед потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор, који садржи број и датум ових потврда и вредност промета добара и услуга, односно увоза добара, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

Сагласно члану 21к Правилника, Централа води евиденцију о достављеним копијама међународних уговора, лицима која на основу међународних уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, као и издатим потврдама о пореском ослобођењу за међународни уговор.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, а на основу Меморандума о разумевању о сарадњи између Међународне организације за миграције и Министарства одбране Србије и Црне Горе потписаног 3. маја 2006. године у Београду, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у циљу реализације Пројекта Поверилачког фонда Северноатлантске организације/ Партнерство за мир за помоћ вишку војног кадра, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, уз испуњење свих прописаних услова, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

8. Могућност ослобађања од плаћања царинских дажбина и ПДВ на увоз ливачког алата из Словеније који је пре двадесет година отпремљен у Ливницу Трбовље као привремени извоз

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1278/2007-04 од 11.10.2007. год.)

1. Имајући у виду чињеницу да се предметни алат налази у Ливници Трбовље више од двадесет година и да за исти не постоји никаква документација о отпремању, односно документација да је роба привремено извезена са царинског подручја Србије, као и да се увоз робе из Словеније третира као спољнотрговински промет, Министарство финансија сматра да приликом увоза наведене робе треба спровести царински поступак уз обрачун свих увозних дажбина.

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

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

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

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

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

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

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

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

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

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

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз ливачког алата из Ливнице Трбовље – Словенија, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

9. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац стана плаћа продавцу уговорену цену са ПДВ на рате

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1391/2007-04 од 8.10.2007. год.)

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Према одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана под следећим условима:

1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу које стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине

за коју, у складу са ставом 3. овог члана, има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 3. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује први стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана и води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

Одредбом члана 10. став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракци-

је и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Сагласно члану 10а став 3. Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05).

Одредбом става 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сагласно одредби става 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;
- 7) оверена изјава купца првог стана да купује први стан.

Према одредби става 6. истог члана Правилника, ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан

породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона (нпр. извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и др);

2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ (члан 10а став 8. Правилника).

Сагласно наведеном, када купац првог стана плаћа продацу уговорену цену стана са ПДВ на рате, право на рефундацију ПДВ, као купац првог стана, а уз испуњење осталих услова прописаних Законом и Правилником, може да оствари онда када уговорена цена стана са ПДВ у потпуности буде исплаћена продавцу.

10. Право на одбитак претходног пореза по основу куповине станова које ће фирма користити за обављање делатности, а за чији је први пренос права располагања обвезник ПДВ – испоручилац станова обрачунао ПДВ по пореској стопи од 8%

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1404/2007-04 од 8.10.2007. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) 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.

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

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

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 има право на одбитак претходног пореза по основу куповине станова за чији је први пренос права располагања обвезник ПДВ – испоручилац станова обрачунао ПДВ по стопи од 8%, уз испуњење свих прописаних услова (да поседује рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ издат у складу са Законом, као и да купљени стан користи, односно да ће купљени стан користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

При томе, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза за објекте за вршење делатности – станове, престане да испуњава услове за остваривање овог права у року крећем од десет година од момента прве употребе станова, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу с одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

11. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на накнаду (провизију) коју фирма добија од банке по основу закључених уговора о кредиту између банке и купаца добара у малопродајном објекту фирме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-983/2007-04 од 8.10.2007. год.)

Сагласно одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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).

Чланом 25. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код кредитних послова, укључујући посредовање, као и новчаних позајмица.

У складу с наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који остварује накнаду (провизију) од банке, по основу закључених уговора о кредиту између банке и купаца добара у малопродајном објекту тог обвезника ПДВ, нема обавезу да на тако остварену накнаду обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се ради о накнади за промет услуге посредовања код кредитног посла за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

12. Порески третман урачунавања у износ укупног промета новчаних средстава која адвокат наплаћује у име и за рачун другог лица, а која преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1320/2007-04 од 8.10.2007. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара (од 1. јануара 2008. године укупан промет већи од 4.000.000 динара) дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу с наведеним законским одредбама, новчана средства која обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог лица, а која преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату, не урачунавају се у основицу за обрачун ПДВ за извршени промет добара и услуга, а самим тим ни у износ укупног промета (2.000.000 динара, односно 4.000.000 динара од 1. јануара 2008. године) на основу којег настаје обавеза подношења евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

Поред тога, у износ укупног промета добара и услуга, према одредби члана 33. став 1. Закона, не урачунава се ни износ накнаде за промет опреме и објеката за вршење делатности дефинисаних Правилником о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка

претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/2005).

13. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила Fiat Punto van 1.2 8V 3P Euro 4 за потребе обављања делатности, као и по основу набавке горива за то возило

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1063/2007-04 од 5.10.2007. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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.

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

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње 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 са коришћењем ових превозних средстава.

У складу с наведеним законским одредбама, ако се моторно возило Fiat Punto van 1.2 8V 3P Euro 4 у складу са српским стандардом – SRPS ISO 3833:2005 сматра путничким аутомобилом, у том случају обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке овог возила, као и по основу набавке горива за ово возило. У супротном, ако се према наведеном стандарду ово моторно возило не сматра путничким аутомобилом, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке овог моторног возила, као и по основу набавке горива за то возило, уз испуњење свих услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

Министарство финансија напомиње да услови за остваривање права на одбитак претходног пореза, прописани одредбама члана 28. Закона, нису предмет уређивања Закона о

пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07).

14. Порески третман промета путничког аутомобила набављеног за потребе обављања делатности од физичког лица које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1388/2007-04 од 4.10.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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 с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 6. став 1. тачка 2) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се промет путничког аутомобила, мотоцикла, пловних објеката, ваздухоплова за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно.

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, на промет путничког аутомобила који врши обвезник ПДВ набављеног од физичког лица које није обвезник ПДВ за потребе обављања делатности, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да су уз овом случају не примењују одредбе члана 6. став 1. тачка 2) Закона. Наиме, када се ради о промету путничког аутомобила наведена законска одредба примењује се само у случају промета путничког аутомобила стеченог од обвезника ПДВ који је за свој промет обрачунао ПДВ у складу са Законом, а стигалац путничког аутомобила није имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно.

15. Пореска стопа која се примењује на промет дубоко смрзнуте ручно сечене шљиве

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1381/2007-04 од 4.10.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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, 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 (члан 4. став 1. Закона).

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

Према одредби става 2. тачка 2) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет добара и услуга

или увоз добара, и то: свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, рибе и јаја.

У складу с наведеним законским одредбама, промет и увоз смрзнутог воћа опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Према томе, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз дубоко смрзнуте ручно сечене шљиве.

16. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац стана исплати продавцу у потпуности уговорену цену стана са ПДВ на основу уговора о купопродаји стана у објекту који је у изградњи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1104/2007-04 од 3.10.2007. год.)

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

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

Према одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина о оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04), новоиз-

грађеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

У складу с одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона, по посебној стоји ПДВ од 8% опорезује се први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који изврши први пренос располагања на стану у објекту који је у изградњи, на основу уговора о купопродаји, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по пореској стоји од 8% на основу утврђену у складу с одредбама члана 17. Закона и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Ако након завршетка изградње објекта дође до измене основице за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на стану који се налази у том објекту, обвезник ПДВ – продавац стана дужан је да, у складу с одредбама члана 21. Закона, исправи износ ПДВ који дугује по основу првог преноса права располагања на стану.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Према одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно су својини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 3. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 3. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

- 1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;
- 2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;
- 3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;
- 4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез

на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана и води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

Одредбом члана 10а став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рафакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“ бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту : Правилник) прописано је да купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом на основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Сагласно члану 10а став 3. Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05).

Одредбом става 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог става за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сагласно одредби става 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;

3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);

4) оверена копија уговора о купопродаји стана;

5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;

6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;

7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Према одредби става 6. истог члана Правилника, ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона (нпр. извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и др);

2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ (члан 10а став 8. Правилника).

Сагласно наведеним законским одредбама, када на основу овереног уговора о купопродаји стана у објекту који је у изградњи, купац првог стана исплати продавцу у потпуности уговорену цену стана са ПДВ, купац првог стана има право на рефундацију ПДВ уз испуњење осталих услова за остваривање овог права прописаних Законом и Правилником.

Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган у сваком конкретном случају, ценећи приложене доказе, поступа у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

17. Порески третман преноса права својине на камп кућицама које се продају на јавној лицитацији као покретна имовина предузећа у стечају, а које се налазе у Републици Црној Гори

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0804/2007-04 од 2.10.2007. год.)

1. Сходно одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04 и 61/07), а у вези с одредбом члана 2. став 1. тачка 1) тог закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права 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 пренос права својине на камп кућицама које немају карактер непокретности, тј. нису инкорпорисане са земљиштем у Републици Србији и могу се без општења њихове суштине пренети са једног места на друго, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

2. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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, 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 (члан 4. став 1. Закона).

Према одредбама члана 11. ст. 1. тач. 1) и 3) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу, односно у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет камп кућица физичким лицима, а које се налазе у Републици Црној Гори, местом промета ових добара сматра се иностранство, па се у том случају на промет наведених добара не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Међутим, ако купац камп кућица или друго лице увезе ова добра у Републику Србију, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

18. Могућност ослобађања од плаћања царине и ПДВ увоза лабораторијске и канцеларијске опреме коју домаће удружење које се бави научном делатношћу бесплатно добија од фирме из Швајцарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1236/2007-04 од 1.10.2007. год.)

1. Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02) прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића, путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима, а чланом 5. истог закона је прописано да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и

такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

Имајући у виду наведено, као и чињеницу да се конкретно удружење бави научном делатношћу, то наведену повластицу може да оствари на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уколико уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина поднесе надлежној царинарници:

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

2. изјаву да ће роба бити употребљена у научне сврхе;

3. извод из регистра или други доказ да се бави научном делатношћу.

2. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, 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.

Сагласно одредби члана 26. став 1. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), 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, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских

прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз лабораторијске и канцеларијске опреме коју удружење бесплатно добија из иностранства од компаније из Швајцарске, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведене опреме врши за рачун удружења, што значи да је удружење у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведено као власник робе (добра) која се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се промет врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

19. Основица за обрачун ПДВ за промет услуге давања на коришћење огласног простора без накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1167/2007-04 од 26.9.2007. год.)

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

Са прометом услуга уз накнаду, у складу с одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, сматра се свако друго пружање услуга без накнаде.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ даје на коришћење огласни простор без накнаде, ради се о промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. У том случају, основицу за обрачун ПДВ, према одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини цена коштања те или сличне услуге, без ПДВ, у моменту извршења промета услуге. Ценом коштања наведене услуге сматра се износ укупних трошкова које обвезник ПДВ – пружалац услуге има по основу пружања ове услуге.

20. Пореска стопа за обрачун и плаћање ПДВ на промет добра „CD Роби комплет“ које се користи као наставно средство за техничко образовање у осмом разреду основне школе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1272/2007-04 од 26.9.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбом става 2. тачка 7) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз уџбеника и наставних средстава.

Сагласно одредби члана 7. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, у даљем тексту: Правилник), наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се лектира, збирке задатака, приручници и практикуми, речници, школски глобуси и школске зидне карте, географски и историјски атласи, дијапозитиви, графички прикази (графофолије, схеме, скице и сл), ако су у складу са Законом о уџбеницима, одобрени за употребу у основној и средњој школи.

Одредбом става 2. истог члана Правилника, наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се и:

- 1) дијапројектори;
- 2) графоскопи;
- 3) пластелини;
- 4) креде;
- 5) боје (дрвене, воштане, водене и темпере);
- 6) шестари, лењири, троугаоници и угломери;
- 7) цртаћи столови;
- 8) школске свеске до 60 листова;
- 9) обичне графитне оловке.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет добра „CD Роби комплет“ који се користи као наставно средство за техничко образовање у осмом разреду основне школе, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се не ради о наставном средству за чији је промет прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ.

Међутим, ако се добро „CD Роби комплет“, у складу с одредбом члана 23. став 2. тачка 9) Закона и одредбама члана 8. Правилника, сматра монографском, односно серијском публикацијом, у том случају се на промет овог добра примењује посебна стопа ПДВ од 8%.

21. Пореска стопа која се примењује на промет и увоз допунских смеша за исхрану прасади

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0749/2007-04 од 25.9.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредби става 2. тачка б) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет и увоз комплетне крмне смеше за исхрану стоке.

Сагласно одредби члана 5а став 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, у даљем тексту: Правилник), комплетном крмном смешом за исхрану стоке, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се потпуне смеше које служе за подмирење потреба животиња у хранљивим материјама, у складу с прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње, као и уљане погаче добијене екстракцијом уља од соје и уљане погаче од сунцокрета.

Правилником о квалитету и другим захтевима за храну за животиње („Сл. лист СРЈ“, бр. 20/00) прописано је, између осталог, која се добра сматрају допунским смешама за исхрану свиња – допунска смеша за прасад, као и које захтеве та добра морају да испуњавају да би се сматрала допунским смешама (% протеина, % влаге, % пепела, % калцијума, % фосфора, % натријума и др.).

Према томе, на промет и увоз добара која се, у складу с Правилником о квалитету и другим захтевима за храну за животиње, сматрају допунским смешама које својим хранљивим материјама треба да употпуне хранива са којима се мешају, независно од њиховог назива при увозу или у унутрашњем промету, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%.

22. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора у случају када закуподавац закупу врши тзв. префактурисање трошкова за коришћење градског грађевинског земљишта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0861/2007-04 од 25.9.2007. год.)

Сагласно члану 3. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка 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).

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

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

- 1) акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп пословног простора дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стоји од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупу – тзв. префактурисане трошкове (трошкови струје, воде, грејања, накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и сл.).

23. Обавеза издавања авансног рачуна по основу издавања месечних претплатних маркица за промет услуга превоза путника у градско-приградском подручју Београда пре наплате накнаде за ове услуге и пре извршеног промета услуга превоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1178/2007-04 од 25.9.2007. год.)

Сагласно члану 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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 одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, код промета добара и услуга пореска обавеза настаје даном када се изврши промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ издаје месечне претплатне маркице за промет услуга превоза путника у градско-приградском подручју Београда пре наплате накнаде за ове услуге и пре извршеног промета услуга превоза, у том случају не постоји обавеза издавања рачуна, укључујући и

авансни рачун, с обзиром да по основу самог издавања месечних претплатних маркица не настаје пореска обавеза.

24. Порески третман услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00251/2007-04 од 19.9.2007. год.)

Сагласно члану 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, 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).

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 (члан 12. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредби става 4. члана 12. Закона, место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана (услуге посредовања приликом пружања услуга за које се место промета утврђује према месту примаоца услуге), одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања.

Место промета добара, сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

У складу с наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ који на основу закљученог уговора о заступању са страним лицем – принципалом има ексклузивно право презентовања производног програма тог лица на територији Републике Србије, Црне Горе, Словеније, Хрватске, Македоније и других земаља из окружења, тако што на територији Републике Србије заинтересованим лицима презентује – представља производни програм принципала путем узорака, проспеката, каталога и ценовника, након чега сачињава спецификацију купаца и наручених добара коју доставља принципалу на реализацију (принципал врши испоруку добара из иностранства купцима на територију Републике Србије), док за презентацију производног програма у Црној Гори, Словенији, Хрватској, Македонији и другим земаљама, на основу овлашћења принципала, ангажује лица из тих земаља која врше презентовање производног програма принципала на исти начин, у том случају ради се о промету услуге посредовања код промета добара пружене страном лицу – принципалу. На накнаду за промет ове услуге (износ провизије за посредовање између принципала и купаца са територије Републике Србије и део провизије за посредовање између принципала и купаца са територије других земаља) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да место промета добара за који је пружена услуга посредовања није на територији Републике Србије, с обзиром да се добра из иностранства испоручују на територију Републике Србије, односно на територију тих земаља.

Такође, за промет ових услуга до 8. јула 2007. године (дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о ПДВ – „Сл. гласник РС“, бр. 61/07) није постојала обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се место промета услуга посредовања код промета добара одређивало у складу с одредбом члана 12. став 3. тачка 5) Закона о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05).

Министарство финансија напомиње да на увоз добара у Републику Србију, сагласно члану 7. Закона, а која страном лице –

принципал испоручује из иностранства купцима на територију Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

25. Право на одбитак претходног пореза плаћеног на увоз половног путничког аутомобила који је увезен од стране обвезника ПДВ регистрованог за промет путничких аутомобила ради даље продаје

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1274/2007-04 од 19.9.2007. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

Право на одбитак претходног пореза, 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.

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње 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 са коришћењем ових превозних средстава.

Изузетно од става 1. тачка 1) члана 29. Закона, 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, односно превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима (став 2. истог члана Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење свих прописаних услова, обвезник ПДВ који је регистрован за промет путничких аутомобила има право на одбитак претходног пореза плаћеног на увоз половног путничког аутомобила, који је увезен ради даље продаје. При томе, Министарство финансија напомиње да приликом промета уз накнаду половног путничког аутомобила при чијој је набавци обвезник ПДВ остварио право на одбитак претходног пореза, у конкретном случају ПДВ плаћен при

увозу, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 17. Закона.

26. Испуњеност услова за изузимање од плаћања пореза на промет производа који се односи на безготовинско плаћање, из аспекта Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04) који се примењивао закључно са 31.12.2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1308/2007-04 од 19.9.2007. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) било је прописано да се порезом на промет производа опорезује промет производа који служи крајњој потрошњи, уколико овим законом није друкчије одређено.

Сагласно одредби члана 3. став 1. тачка 1) Закона, не сматра се прометом производа који служи крајњој потрошњи продаја производа лицу које је регистровано и обавља промет производа, а те производе набавља ради даље продаје.

Одредбама члана 4. став 1. било је прописано да се продаја производа, односно увоз за сврхе из члана 3. овог закона без плаћања пореза на промет може вршити под условима:

- 1) да се производи продају са стоваришта, магацина, складишта и сл. (промет на велико), уз обавезно издавање фактуре;
- 2) да је купац пре преузимања производа, односно испостављања фактуре, дао продавцу писмену изјаву да ће производе користити искључиво за сврхе из члана 3. овог закона;
- 3) да је у фактури о продаји производа продавац унео клаузулу да су производи продати без обрачунавања пореза на промет производа на основу купчеве писмене изјаве;
- 4) да је плаћање извршено безготовински.

Према члану 4. став 2. Закона, продаја производа за сврхе из члана 3. овог закона није се могла вршити из продавница и других пословних јединица које врше промет на мало.

Одредбом члана 7. став 3. Правилника о начину обрачунавања и плаћања пореза на промет и о садржини и начину вођења евиденције („Сл. гласник РС“, бр. 38/01 и 36/03) било је прописано да се безготовинским плаћањем сматра плаћање које се у складу с прописима којима се уређује платни промет сматра безготовинским плаћањем.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, у 2003. и 2004. години продаја производа лицу које је било регистровано и које је обављало промет производа, а те производе је набављало ради даље продаје, била је изузета од пореза на промет производа, уз испуњење свих услова из члана 4. Закона (пореска изјава ПИ-1, безготовинско плаћање и др.). Министарство финансија напомиње да у случају када је продавац производа – veleпродавац наплаћивао потраживања од купца – малопродавца тако што је купац, на основу закљученог уговора о цесији, преносио потраживање на продавца (потраживање за извршени промет производа садржано у чековима примљеним од грађана), при чему је продавац примљене чекове наплаћивао преко банке преносом новчаних средстава на рачун продавца, Министарство је мишљења да је испуњен услов из члана 4. став 1. тачка 4) Закона, под условом да је таква наплата потраживања у том периоду била извршена у складу с прописима којима се уређивао платни промет.

27. Порески третман промета услуге давања на коришћење пословног простора без накнаде, који се налази на територији Републике Србије, од стране лица које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (страно лице) домаћем лицу – обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1141/2007-04 од 19.9.2007. год.)

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

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).

Са прометом услуга уз накнаду, у складу с одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, сматра се свако друго пружање услуга без накнаде.

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима (став 3. тачка 1) истог члана Закона).

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

Сагласно наведеним законским одредбама, када страном лице даје на коришћење пословни простор, који се налази на територији Републике Србије, без накнаде домаћем лицу – обвезнику ПДВ, ради се о промету услуга без накнаде за који постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ по општој пореској стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ, према одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини цена коштања те или сличне услуге, без ПДВ, у моменту извршења промета услуге. Ценом коштања наведене услуге сматра се износ укупних трошкова које пружалац услуге има по основу пружања услуге давања на коришћење пословног простора без накнаде (амортизација пословног простора, трошак за струју, воду, комуналне услуге и др.).

Одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга, ако страном лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника.

У складу с наведеним, када страном лице врши промет услуге давања на коришћење пословног простора на територији Републике Србије, порески дужник је порески пуномоћник страног лица, односно прималац услуге, ако страном лице није одредило пореског пуномоћника. Порески дужник има обавезу да обрачуна ПДВ, да поднесе пореску пријаву за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у року од 10 дана по истеку тог пореског периода, у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да прималац услуге – порески дужник, у складу с одредбом члана 28. став 5. Закона, има право на одбитак ПДВ обрачунатог на промет услуге коју му пружа страном лице, ако примљене услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга из члана 28. став 1. Закона (за опорезиви промет добара и услуга, за промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ и за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

28. Стопа ПДВ која се примењује на промет очишћених, опраних и усолјених свињских и говеђих црева

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1299/2007-04 од 19.9.2007. год.)

Сагласно одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05

и 61/07, у даљем тексту: Закон), општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, укључујући и изнутрице и друге кланичне производе, рибе и јаја (став 2. тачка 2) истог члана Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, на промет очишћених и опраних свињских и говеђих црева (свежих, расхлађених и смрзнутих), без додатака, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%, док се промет свињских и говеђих црева која садрже додатке (нпр. со), тзв. усолјена црева, опорезују по општој стопи ПДВ од 18%.

29. Опорезивање порезом на додату вредност првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима који врши инвеститор – ЈП Дирекција за планирање и изградњу „Краљево“ другим јавним предузећима или јавно-комуналним предузећима, без накнаде, а при чему инвеститор није користио право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1153/2007-04 од 18.9.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, 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 с 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 става 3. тачка 7) истог члана Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, док је одредбом члана 2. 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. 105/04) уређено да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Са прометом добара уз накнаду, сагласно одредбама става 4. тачка 2) и става 5. истог члана Закона, изједначава се сваки други промет добара без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

Сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, а у складу с одредбом члана 4. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04, у даљем тексту: Правилник), сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника.

Одредбом 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 којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Према ставу 3. истог члана Закона, 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 члана 28. Закона, обвезник ПДВ који врши набавку добара или примање услуга које не користи, односно које неће користити за обављање његове делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез.

Према томе, на промет добара без накнаде – први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима, који врши инвеститор – ЈП Дирекција за планирање и изградњу „Краљево“ јавним предузећима или јавно-комуналним предузећима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је

обвезник ПДВ (ЈП Дирекција за планирање и изградњу „Краљево“), приликом набавке добара и примања услуга за изградњу предметног објекта, определио намену набављених добара и примљених услуга (да их неће користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза), тако да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, није одбио као претходни порез од ПДВ који дугује.

30. Пореска основица у случају када агенција за запошљавање фактурише послодавцима укупан износ зараде и накнада које исплаћује радницима, укључујући и своју провизију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-377/2007-04 од 18.9.2007. год.)

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

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 17. став 1. Закона, пореска 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.

Према одредби става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када агенција за запошљавање фактурише послодавцима укупан износ зараде и накнада које исплаћује радницима, укључујући и своју провизију, у том случају дужна је да обрачуна и плати ПДВ на основицу коју чини укупан износ накнаде који агенција прима или треба да прими за пружене услуге, а коју, поред износа провизије, чини и износ бруто зараде радника.

31. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз такмичарског рели возила марке Renault Clio R3 купљеног у Италији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1254/2007-04 од 17.9.2007. год.)

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

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

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

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

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-166) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

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

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

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

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

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз такмичарског рели возила марке Renault Clio R3 купљеног у Италији, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

32. Порески третман промета услуга продукције ТВ емисија „АгроИнфо“ емитованих на програмима РТС које се пружају Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-388/2007-04 од 17.9.2007. год.)

1. Сагласно члану 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и

пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

У складу с одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуга продукције ТВ емисија „АгроИнфо“ емитованих на програмима РТС, које се пружају Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, а основицу за обрачун ПДВ чини накнада за промет ових услуга, без ПДВ.

2. Сагласно одредбама члана 16. став 1. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

1) промет добара и услуга;

2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (став 2. истог члана Закона).

Одредбама члана 12. став 1. 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 65/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да у случајевима авансног плаћања обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује – у случају опорезивог промета;
- 7) износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;
- 8) напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен пореза према члану 24. Закона.

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износ авансних уплата (став 3. истог члана Правилника).

У складу с наведеним, када се наплата накнаде или дела накнаде врши пре промета добара и услуга, обвезник ПДВ који

прима авансну уплату има обавезу да изда авансни рачун у складу са Законом и Правилником, при чему Министарство финансија напомиње да се прописима из области ПДВ не уређује обавеза слања предрачуна или позива за авансно плаћање.

33. Стопа ПДВ која се примењује код промета протетичких и ортотичких компонената за израду протеза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1312/2007-04 од 17.9.2007. год.)

Одредбом члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Сагласно одредби става 2. тачка 4) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Одредбама чл. 3. и 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је шта се, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматра ортотичким и протетичким средствима, односно медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет и увоз протетичких и ортотичких компонената за израду протеза, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да одредбама члана 3. и 4. Правилника није прописано опорезивање промета ових добара по посебној стопи ПДВ.

34. Порески третман промета услуге давања у закуп станова у државној својини од стране општине запосленима у општинској управи, промета услуге давања у закуп пословног простора у државној својини од стране општине трећим лицима, као и промета услуге давања у закуп пословног простора у државној својини од стране месне заједнице трећим лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00095/2007-04 од 17.9.2007. год.)

1. Сагласно члану 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет 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 9. став 1. Закона 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).

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

Одредбама члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да

се ПДВ не плаћа на промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе. Становима, у складу с одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуга давања у закуп пословног простора ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, док је за промет услуга давања у закуп станова који се користе за стамбене потребе прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 8) Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 9/02, 33/04, 135/04 и 62/06, у даљем тексту: Закон о локалној самоуправи) прописано је да је општина одговорна да преко својих органа, у складу са Уставом и законом, уређује и обезбеђује коришћење пословног простора којим управља, утврђује висину накнаде за коришћење пословног простора и врши надзор над коришћењем пословног простора.

Сагласно наведеном, општина јесте порески обвезник за промет услуга давања у закуп пословног простора којим управља, имајући у виду да се ради о опорезивом промету услуга, независно од тога да ли се овај промет врши привредним субјектима, политичким странкама, месним заједницама или другим лицима, а с обзиром да, према мишљењу Министарства финансија, давање у закуп пословног простора не спада у послове уређивања и обезбеђивања коришћења пословног простора којим општина управља из члана 18. Закона о локалној самоуправи. За промет ових услуга, обвезник ПДВ – општина дужна је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

За промет услуга давања у закуп станова запосленима у општинској управи, за стамбене потребе, општина није порески обвезник, с обзиром да је за промет ових услуга прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

2. Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објекта за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет) у претходних 12 месеци није већи од 2.000.000 динара, односно ако при отпочињању или у току обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршени промет добара и услуга.

Мали обвезник нема право исказивања ПДВ у рачунима или другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (став 2. члана 33. Закона).

Према ст. 3. и 4. истог члана Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу. У том случају, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник ПДВ који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу с наведеним законским одредбама, уколико је месна заједница у претходних 12 месеци остварила укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, односно уколико се, у смислу одредбе члана 33. став 3. Закона, определила за обавезу плаћања ПДВ, у том случају дужна је да обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуга давања у закуп пословног простора.

Министарство финансија напомиње да вредност укупног промета добара и услуга за могућност одређивања за обавезу плаћања ПДВ, односно за обавезно евидентирање за ПДВ, из чл. 33. и 38. Закона, утврђује се у износу од 1.000.000 динара, односно у износу од 2.000.000 динара закључно са 31. децембром 2007. године.

Ако промет услуга давања у закуп пословног простора врши месна заједница која нема обавезу евидентирања за ПДВ, односно која се није определила за обавезу плаћања ПДВ, у том случају, с обзиром да промет услуга врши лице које није обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

35. Право на одбитак претходног пореза у ситуацији када је увоз добара извршен и царински рачун испостављен у једном, а царински рачун плаћен и доказ о плаћању тог рачуна обезбеђен у наредном пореском периоду пре истека рока за предају пореске пријаве за претходни порески период

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-703/2007-04 од 17.9.2007. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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.

Сагласно одредби члана 49. став 5. Закона, ПДВ код увоза одбија се од ПДВ у пореском периоду у којем је плаћен.

У складу с наведеним одредбама Закона, а уз испуњење свих прописаних услова, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат при увозу добара одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, у пореском периоду у којем је на прописани уплатни рачун извршено плаћање ПДВ по царинском рачуну.

36. Порески третман увоза путничког аутомобила марке Peugeot 505 који је купљен у Републици Црној Гори дана 25.4.2006. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-289/2007-04 од 17.9.2007. год.)

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

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

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

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

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

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

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

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

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

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

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз путничког аутомобила марке Peugeot 505 који је купљен у Републици Црној

Гори дана 25.4.2006. године ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење, а имајући у виду да се ради о увозу путничког аутомобила који није био регистрован на име увозника закључно са 27.4.1992. године. Министарство финансија напомиње да обрачун и наплату ПДВ при увозу добара врши надлежни царински орган.

37. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када лице – продавац стана, који није обвезник ПДВ, у рачуну или другом документу који служи као рачун исказе ПДВ, а купац првог стана у потпуности плати тако исказану цену стана са ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1104/2007-04 од 17.9.2007. год.)

Одредбом члана 10. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05 и 61/07 - у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) исказе ПДВ, а у складу са овим законом није дужан да обрачуна и плаћа ПДВ.

Према одредби члана 44. став 3. Закона, лице које исказе ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да исказе ПДВ, дугује исказани ПДВ.

У складу с наведеним законским одредбама, када лице које није обвезник ПДВ у рачуну или другом документу за промет добара, у конкретном случају први пренос права располагања на новоизграђеном стану, исказе ПДВ, то лице има обавезу да, као порески дужник, поднесе пореску пријаву у складу с одредбом члана 50. став 3. Закона, као и да исказани ПДВ плати у складу с одредбом члана 51. став 2. Закона.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Према одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 3. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 3. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана и води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

Одредбом члана 10а став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рафакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту : Правилник) прописано је да купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом на основу писменог захтева који подноси надлежном пореском органу.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Сагласно члану 10а став 3. Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником о облику и

садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05).

Одредбом става 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог става за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сагласно одредби става 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Према одредби става 6. истог члана Правилника, ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона (нпр. извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и др);
- 2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења

захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ (члан 10а став 8. Правилника).

Сагласно наведеном, купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када је први пренос права располагања на новоизграђеном стану извршило лице које није обвезник ПДВ, а за тај промет је обрачунало и исказало ПДВ у рачуну или другом документу који служи као рачун, имајући у виду да је ПДВ обрачунат од стране лица које није имало право исказивања ПДВ у рачуну.

На први пренос права располагања на новоизграђеном стану, односно на промет права својине на стану који врши лице које није обвезник ПДВ, плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07).

38. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по основу примљених новчаних средстава на име заштите од евентуалног невраћања повратне амбалаже (депозит)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1271/2007-04 од 17.9.2007. год.)

Одредбом члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05 и 61/07 - у даљем тексту: Закон) прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби става 2. тачка 2) истог члана Закона, у основуцу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ при испоруци пива, поред накнаде за испоручено пиво, наплаћује од купца пива новчана средства на име заштите од евентуалног невраћања повратне амбалаже (депозит), при чему се примљени депозит у пословним књигама обвезника ПДВ – продавца пива не исказује као приход од продаје пива, у том случају та новчана средства не урачунавају се у основуцу за обрачун ПДВ за промет пива.

При томе, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ – продавац пива дужан да, у смислу одредбе члана 46. став 1. Закона и одредаба Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), води посебну евиденцију о амбалажи предатој купцу, враћеној амбалажи, примљеном и враћеном депозиту, као и да најмање једном у току године врши савјешњење предате и враћене амбалаже. Ако се при савјешњењу предате и враћене амбалаже утврди мањак амбалаже, обвезник ПДВ – продавац пива дужан је да на тако утврђени мањак обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

39. Докази потребни за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза по основу примљених авансних средстава за извоз добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1177/2007-04 од 13.9.2007. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05

и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара које обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује се и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета (став 2. истог члана Закона).

У складу с одредбом члана 3. став 7. 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, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног извоза добара, до добијања доказа из ст. 1-3. овог члана обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује уговор којим је предвиђено плаћање пре извршеног извоза и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза по основу примљених авансних средстава за извоз добара, обвезник ПДВ мора да поседује рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом и уговор којим је предвиђено плаћање пре извршеног извоза. Према мишљењу Министарства финансија, документ којим је, поред одређивања врсте, количине, цене добара и др. предвиђено плаћање добара пре извршеног извоза, потписан од стране купца и продавца, односно писмено потврђен од стране продавца, сматра се доказом за остваривање наведеног пореског ослобођења, независно од тога што је, у конкретном случају, назван поруџбеницом од стране уговорника – купца и продавца.

40. Порески третман увоза путничког аутомобила Golf JGL из Републике Црне Горе од стране прекомандованог војног лица, а које је већ било регистровано на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-573/2007-04 од 10.9.2007. год.)

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

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

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

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

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

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

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

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

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

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

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз путничког моторног возила из Републике Црне Горе од стране прекомандованог војног лица, а које је већ било регистровано на територији Републике, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење, а имајући у виду да се ради о увозу путничког аутомобила који није био регистрован на име прекомандованог војног лица закључно са 27.4.1992. године.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Опорезивање добити предузећа у току 1996. и 1997. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 7-00-00012/2007-04 од 19.10.2007. год.)

У време када је, према наводима из дописа (1996. и 1997. година), учињено дело које се ставља на терет окривљеном, опорезивање добити предузећа било је уређено Законом о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 43/94, 53/95 и 54/96, у даљем тексту: Закон).

Порез на добит предузећа утврђивао се решењем надлежног пореског органа, на основу података из пореске пријаве и пореског биланса обвезника (члан 61. Закона), а не као порез по одбитку. Основица пореза на добит предузећа била је опорезива добит обвезника, која се утврђивала у пореском билансу.

Порез по одбитку био је уређен у члану 38. Закона који је гласио:

„Порез по одбитку обрачунава се и плаћа по стопи од 20% на:

- 1) дивиденде;
- 2) приходе које нерезидент Југославије оствари на територији Републике.“

Према томе, по члану 38. Закона, порез по одбитку био је у обавези да обрачунава и плаћа порески обвезник – резидент

Републике, као порески платаци, по стопи од 20%, када је вршио исплату дивиденди (било резидентном или нерезидентном обвезнику) или исплату прихода које је остварио нерезидент Југославије на територији Републике.

2. Исправка финансијских извештаја (нпр. биланса успеха) и подношење измењене пореске пријаве за утврђивање пореза на добит предузећа за обвезнике разврстане као мала правна лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00185/2007-04 од 27.9.2007. год.)

Чланом 63. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез. Уз пореску пријаву и порески биланс обвезник је дужан да надлежном пореском органу достави и биланс успеха, биланс стања, извештај о новчаним токовима, извештај о променама на капиталу, као и другу документацију прописану овим законом (члан 63. став 2. Закона).

По члану 74. Закона, у погледу утврђивања, наплате и повраћаја пореза, правних лекова, казних одредаба и других питања која нису уређена овим законом примењују се одредбе закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Чланом 40. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) било је уређено да ако

порески обвезник у прописаном року установи да пореска пријава коју је поднео Пореској управи садржи грешку или пропуст, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе измењену пореску пријаву, у којој су грешка или пропуст отклоњени. Од 8.7.2007. године, ступањем на снагу Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), прописано је да ако порески обвезник установи да пореска пријава коју је поднео Пореској управи садржи грешку или пропуст, дужан је да одмах поднесе измењену пореску пријаву, у којој су грешка или пропуст отклоњени, најкасније у року од 12 месеци од дана подношење првобитне пореске пријаве, при чему измењену пореску пријаву порески обвезник може поднети само једном за исти порески период.

Обавеза подношења измењене пореске пријаве у случају из члана 40. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (пре, као и после наведене измене овог члана) односи се, према томе, на све пореске обвезнике, па и на обвезнике који су разврстани у мала правна лица. Уз измењену пореску пријаву, сагласно члану 63. став 1, обвезник доставља и порески биланс за исти порески период.

Начин исправке у финансијским извештајима регулисан је прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ.

Према мишљењу Сектора за финансијски систем Министарства финансија бр. 430-07-00185/2007-16 од 30.8.2007. године, материјално значајне грешке из претходног периода у финансијским извештајима малих правних лица исправљају се, према члану 6. Правилника о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06-исправка), корекцијом почетног стања нераспоређеног добитка, односно губитка у периоду у коме су утврђене.

Исправке грешака из ранијег периода које се не сматрају материјално значајним грешкама у смислу наведеног Правилника врше се у финансијским извештајима за период у којем су те грешке установљене.

Према томе, у складу с наведеним, порески обвезник – мало правно лице који утврди грешку из претходног периода дужан је да одмах поднесе измењену пореску пријаву и порески биланс, при чему, према мишљењу Сектора за финансијски систем, такав обвезник уз пореску пријаву и порески биланс не подноси нове финансијске извештаје, већ исправку врши корекцијом почетног стања нераспоређеног добитка, односно губитка у финансијским извештајима у периоду у коме су грешке утврђене (ако се ради о материјално значајној грешци) или корекцију грешке врши исправком у финансијским извештајима за период у коме је та грешка установљена (ако се ради о грешци која се не сматра материјално значајном грешком).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порез на пренос апсолутних права на непокретности (стану) по основу уговора о размени непокретности који је закључен и потписи на њему оверени 6.7.2007. године, а пореска обавеза није пријављена пореском органу пре ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 61/07)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00241/2007-04 од 23.10.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01...61/07, у даљем тексту: Закон), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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).

Дакле, на пренос права својине на непокретности (стану) по основу уговора о размени непокретности (у конкретном случају, размена стана за стан), порез на пренос апсолутних права се плаћа (ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност),

осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 29. став 1. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права.

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 у смислу члана 29. ст. 1. до 5. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, осим у случају из члана 39а Закона (члан 36. став 1. Закона).

Ако уговор о преносу апсолутних права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос (члан 29. став 6. Закона).

У складу са одредбом члана 28. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01...и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01...61/07).

Када се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси, а пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене (члан 25. став 6. и члан 28. Закона).

Према томе, ако уговор о размени непокретности који је, како се наводи, закључен и потписи на њему оверени у суду 6.7.2007. године, није од стране пореског обвезника пријављен пореском органу пре 8. јула 2007. године, на тај пренос ће се применити одредбе Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“,

бр. 26/01...61/07), према којима се порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос сваког од станова који је предмет размене, на пореску основицу утврђену применом одредбе члана 27. ст. 1. до 3. Закона, по стопи од 2,5%, сагласно одредби члана 30. тачка 2) Закона.

Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 33. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), порески поступак покрене кад Пореска управа изврши ма коју радњу у циљу вођења поступка. Према томе, закључењем уговора о размени непокретности није покренут порески поступак у смислу наведеног закона.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује надлежни порески орган.

2. Који се закон примењује код утврђивања пореске стопе на пренос апсолутних права по основу уговора о размени непокретности на коме су потписи оверени 5.7.2007. године, а пореска пријава поднета надлежном пореском органу у законском року – дана 10.7.2007. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00172/2007-04 од 22.10.2007. год.)

Одредбом члана 29. став 1. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права (члан 29. став 1. Закона).

Према одредби члана 28. ст. 1. и 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01...и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01... 61/07).

Према томе, порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет након 8. јула 2007. године као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, у конкретном случају 10. јула 2007. године, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01...и 61/07).

То значи да се код размене непокретности за коју је поступак утврђивања пореза на пренос апсолутних права започет 10. јула 2007. године порез на пренос апсолутних права плаћа на пореску основицу за свако право које је предмет размене (у складу с одредбом члана 27. Закона), по стопи од 2,5% (чл. 28. и 30. став 1. тачка 2) Закона).

3. Порез на пренос апсолутних права по основу размене

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00423/2007-04 од 18.10.2007. год.)

Према одредби члана 25. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), која је у примени од 8. јула 2007. године, када се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Одредбом члана 28. Закона, која је у примени од 8. јула 2007. године, прописано је да се код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона пореска основица утврђује за свако право које је предмет размене, у складу с одредбом члана 27. Закона.

У складу с одредбом члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 61/07), која се примењује од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–Др. закон и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, утврдиће се применом одредаба тог закона.

4. Која пореска стопа се примењује на купопродају непокретности за коју је пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права поднета након 8. јула 2007. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00275/2007-04 од 17.10.2007. год.)

Сходно одредби члана 28. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 61/07), порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе тј. Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04).

Дакле, порез на пренос апсолутних права, за чије је утврђивање поступак започет након 8. јула 2007. године као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима

на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 45/02БСУС, 80/02, 80/02Бдр. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон).

Према томе, када је по основу уговора о купопродаји непокретности пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права поднета и, с тим у вези, поступак утврђивања пореза започет након 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права се утврђује и плаћа по стопи која износи 2,5%.

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

5. Порески третман куповине некретнине у иностранству која би служила као простор у коме би се обављала делатност привредног друштва, која би накнадно била регистрована у виду представништва тог привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01416/2007-04 од 8.10.2007. год.)

1. Питање правне могућности да привредно друштво изврши куповину некретнине у иностранству која би служила као простор у коме би се обављала делатност тог привредног друштва, која би накнадно била регистрована у виду представништва тог привредног друштва, није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

2. У складу са одредбом члана 26. став 3. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон) порез на пренос апсолутних права у случају преноса уз накнаду права својине на непокретности плаћа се на пренос тог права остварен на територији Републике Србије.

Дакле, на пренос права својине на непокретности која се налази у иностранству (у конкретном случају, у Лондону) не плаћа се порез на пренос апсолутних права у Републици Србији, у складу с одредбама Закона.

3. По питању преноса права на некретности са привредног друштва које се ликвидира, односно да ли се право својине може пренети на оснивача привредног друштва, потребно је, као надлежном, обратити се Министарству економије и регионалног развоја.

6. Висина стопе пореза на пренос апсолутних права на непокретности (стану) када је уговор о купопродаји непокретности оверен у суду 2005. године, а пореска обавеза није пријављена у законском року

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00242/2007-04 од 5.10.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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).

Дакле, на пренос права својине на стану по основу уговора о купопродаји порез на пренос апсолутних права се плаћа (ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Према одредби члана 29. ст. 1. и 6. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права.

Ако уговор о преносу апсолутних права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

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 у смислу члана 29. ст. 1. до 5. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, осим у случају из члана 39а Закона (члан 36. став 1. Закона).

С обзиром да обавезу подношења пореске пријаве по основу уговора о купопродаји стана има продавац као обвезник, када то лице надлежном пореском органу благовремено не пријави уговор о преносу апсолутних права (не поднесе пореску пријаву са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе), пореска обавеза настаје даном сазнања пореског органа за пренос.

Према томе, ако уговор о преносу апсолутних права (на коме су, како се наводи, потписи оверени у суду у октобру 2005. године) није на прописан начин и у прописаном року пријављен пореском органу, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 28. ст. 1. и 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог Закона утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе. Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа, у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имо-

вину, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07).

Према томе, ако је у конкретном случају порески поступак започет пре 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа по стопи од 5%. Ако то није случај, већ пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 135/04) од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права утврдиће се по стопи од 2,5%.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права у сваком конкретном случају, у поступку утврђивања пореза, на основу приложених доказа, утврђује надлежни порески орган.

7. Давање изјаве на Обрасцу ИКПС – ПИАП када су преносиоци права својине више лица – сувласници стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-238/2007-04 од 5.10.2007. год.)

У складу са одредбом члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), продавац стана је обвезник пореза на пренос апсолутних права код преноса по основу уговора о купопродаји.

Према одредби члана 36. став 1. Закона, 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 у смислу члана 29. ст. 1. до 5. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, осим у случају из члана 39а Закона.

Према томе, продавац (што значи и продавац идеалног дела) стана дужан је да поднесе пореску пријаву за право које је пренео – продао, у року од 10 дана од дана закључења уговора о

купопродаји, са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе. Ако је на стану конституисано право својине више лица у идеалним деловима, па свако од тих лица продаје свој идеални део – свако од тих лица је и обвезник пореза на пренос апсолутних права за право које је пренело (у обиму у коме је то учинило).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права, за сврху остваривања права на пореско ослобођење из члана 31а Закона, подноси и оверену изјаву купца да купује први стан за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства, као и друге доказе из којих произлази да су испуњени услови за ослобођење по том основу које му је пружио купац првог стана (члан 3б. став 2. Закона).

Изјаву да први стан купује за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства купац стана даје на Обрасцу ИКПС – ППАП – Изјава купца стана да купује први стан за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства, који је саставни део Правилника о садржини и обрасцу изјаве купца стана да купује први стан за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства („Сл. гласник РС“, бр. 63/07).

Дакле, за сврху остваривања права на пореско ослобођење из чл. 31а и 31б Закона, изјаву да први стан купује за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства, купац стана даје продавцу, а уколико је више лица на страни продавца по уговору којим купац стиче први стан као целину – сваком од продаваца за идеални део који од њега купује.

Када је више лица на страни продавца по уговору којим купац купује први стан, у изјави коју даје сваком од продаваца купац уноси податке о члановима породичног домаћинства за које купује први стан, за сврху остваривања сразмерног обима права на пореско ослобођење.

Надлежни порески орган утврђује право на пореско ослобођење у складу са одредбама чл. 31а и 31б став 1. Закона, на основу података из пореске пријаве и других података којима

располаже, изјаве купца да купује први стан за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства, као и других доказа да су испуњени услови за остваривање права на пореско ослобођење код куповине првог стана (члан 39б Закона).

8. Порески третман донације у виду резервних делова за возила коју прима Црвени крст Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01233/2007-04 од 3.10.2007. год.)

Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07) прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа 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 пољном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног, и друге покретне ствари.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. 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 (члан 14. став 6. Закона).

Према одредби члана 15. став 3. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Одредбом члана 20. Закона о порезима на имовину прописано је да се порез на наслеђе и поклон не плаћа 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.

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

Према томе, порез на поклон се не плаћа ако се ради о поклону – донацији који је прималац донације (Црвени крст Србије) примио по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијени новац, ствари или права неће плаћати порез на поклон.

На поклон – донацију коју прималац донације Црвени крст Србије добије из иностранства на основу уговора по коме је једна од уговорних страна Црвени крст Србије плаћа се порез на поклон (ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност), уколико појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара.

Министарство финансија напомиње да код другог и сваког следећег поклона учињеног од стране истог поклонодавца пореском обвезнику – поклонопримцу, основицу пореза на поклон представља збир тржишних вредности текућег и претходних поклона (члан 16. став 3. Закона).

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

9. Да ли се код остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану кућу

првог стана, односно код остваривања права на рефундацију ПДВ купцу првог стана, као доказ о испуњености законског услова – да је купац пунолетни држављанин Републике Србије, поред уверења о држављанству, сматра и друга јавна исправа издата од Министарства унутрашњих послова као надлежног органа (нпр. извод из матичне књиге југословенских држављана)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00170/2007-04 од 2.10.2007. год.)

Према одредби члана 31а Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

- 1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;
- 2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пуно-

летни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (купац првог стана). Одредбама ст. 2. до 6. члана 56а Закона о ПДВ прописани су услови под којима купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ и обим тог права.

Према одредби члана 46. став 1. Закона о држављанству Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), евиденција о држављанима Републике Србије води се у матичним књигама рођених.

Држављанство Републике Србије доказује се изводом из матичне књиге рођених, уверењем о држављанству, а у иностранству – важећом путном исправом (члан 47. Закона о држављанству Републике Србије).

Према одредби члана 48. став 1. Закона, уверење о држављанству је јавна исправа којом се доказује држављанство Републике Србије и издаје се на основу података из евиденције држављана Републике Србије. Под евиденцијом из става 1. тог члана подразумева се матична књига рођених, књиге држављана Републике Србије вођене по прописима који су били на снази до ступања на снагу Закона о држављанству Републике Србије и друге евиденције држављана вођене у Републици Србији (члан 48. став 3. Закона).

Према томе, за сврху остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на стану кушцу првог стана (из чл. 31а и 31б Закона), односно на рефундацију ПДВ за куповину првог стана (из члана 56а Закона о ПДВ), уверењем о држављанству, односно изводом из матичне књиге рођених, доказује се да је лице држављанин Републике Србије.

Министарство финансија напомиње да је, у смислу одредбе члана 31а Закона и члана 56а Закона о ПДВ, потребно да купац буде држављанин Републике Србије на дан овере уговора о купопродаји првог стана.

10. Колико дуго брачни другови морају имати исту адресу пребивалишта приликом остваривања права на пореско ослобођење, односно права на рефундацију ПДВ када купују први стан?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00261/2007-04 од 2.10.2007. год.)

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07), порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

- 1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;
- 2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу купаца стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

- 1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона;
- 2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вред-

ност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Сходно одредби члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04... и 61/07), право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Услови за остваривање и обим права на рефундацију ПДВ купцу првог стана, у смислу одредбе члана 56а став 1. Закона, уређени су одредбама чл. 56а ст. 2. до 6. Закона о ПДВ. У том смислу, одредбом члана 56а став 3. Закона о ПДВ прописано је да се право на рефундацију ПДВ може остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а став 2. Закона о порезима на имовину и члана 56а став 5. Закона о ПДВ, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

Према томе, да би се на пренос права својине на стану купцу првог стана остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама чл. 31а и 31б

Закона о порезима на имовину, односно право на рефундацију ПДВ у складу са чланом 56а Закона о порезу на додату вредност, поред испуњења осталих прописаних услова, потребно је да купац првог стана и његов супружник (за кога купац првог стана као за члана свог породичног домаћинства такође купује први стан) имају заједничко пребивалиште на дан овере уговора о купопродаји првог стана.

Министарство финансија напомиње да дужина трајања заједничког пребивалишта пре дана овере уговора о купопродаји којим купац стиче први стан није од утицаја код остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину, односно на рефундацију ПДВ у складу са чланом 56а Закона о порезу на додату вредност.

11. Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору која је била изграђена (постојала) до 31. децембра 2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00753/2007-04 од 21.9.2007. год.)

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07), а у вези с одредбом члана 2. став 1. тачка 1) тог закона, прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду права својине на непокретности.

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).

Сходно одредби члана 68. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07), тај закон се примењује од 1. јануара 2005. године.

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа на сваки пренос уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору која је била изграђена (постојала) до 31. децембра 2004. године, осим у случајевима за које је Законом о порезима на имовину прописано право на пореско ослобођење.

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

12. Примена одредаба чл. 23-30. Закона о порезима на имовину по основу купопродаје стечајног дужника као правног лица

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00351/2007-04 од 10.9.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), 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;

7) права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја (члан 24. тачка 2) Закона).

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).

Сходно одредби члана 30. Закона, на пренос удела у правном лицу и хартија од вредности из члана 23. став 1. тачка 3) Закона, стопа пореза на пренос апсолутних права износи 0,3%, а на пренос осталих апсолутних права из чл. 23. и 24. Закона порез се плаћа по стопи од 2,5%.

Дакле, када се врши продаја појединих ствари и права као делова имовине правног лица (па и правног лица у стечају), на коју се не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, порез на пренос апсолутних права плаћа се само на продају оних ствари и права побројаних у одредби члана 23. Закона.

Како се наводи у допису, „на бази закљученог Уговора о купопродаји стечајног дужника као правног лица врши се промена власника оснивачких права“ тако што „купац непосредно не стиче ни покретну, ни непокретну имовину стечајног дужника која остаје у власништву предузећа које је продато, али долази до промене у том смислу што се у регистру привредних субјеката који води Агенција за привредне регистре врши измена власника новчаног или неновчаног капитала предузећа“, сагласно Закону о стечајном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 85/05), уколико се у конкретном случају ради о продаји правног лица, односно његовог целокупног капитала, Министарство финансија сматра да се на тај

пренос порез на пренос апсолутних права плаћа, ако се не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Код утврђивања пореза у конкретној правној ствари, као претходно поставља се питање шта чини предмет права које се преноси код продаје правног лица у стечају (нпр. право својине на непокретности, акције правног лица над којим се спроводи стечај у другом правном лицу, акције оснивача у правном лицу над којим се спроводи стечај, целокупна имовина правног лица над којом се спроводи стечај ... и сл.), о чему је за давање мишљења надлежно Министарство економије и регионалног развоја.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе која се састоји у издавању управних аката, односно предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређује порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе (члан 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07, у вези са чланом 39. став 1. Закона).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање набавне цене удела оснивача – члана привредног друштва ради одређивања капиталног добитка оствареног продајом тог удела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00171/2007-04 од 26.9.2007. год.)

1. Приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица, сматра се капиталним добитком, сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту. Закон).

Опорезиви приход на који се плаћа порез на капитални добитак чини капитални добитак као разлика између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама Закона, сагласно члану 76. Закона.

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, сагласно члану 73. став 1. Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне.

Набавном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хар-

тију од вредности, односно уколико то није могуће, према мишљењу Министарства финансија, набавном ценом би се у овом случају сматрала тржишна цена која је важила на организованом тржишту на дан уноса улога или, уколико таква цена није била формирана, номинална вредност хартије од вредности на дан уноса улога.

Набавна цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности увећава се индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, сагласно члану 74. ст. 1. и 8. Закона.

2. Код продаје удела у правном лицу плаћа се порез на пренос апсолутних права (члан 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину – „Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07).

Порез се утврђује решењем надлежног пореског органа, а плаћа по стопи од 0,3% (члан 39. став 1. и члан 30. тачка 1) Закона о порезима на имовину).

3. Такође, Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода.

2. Месна надлежност пореског органа коме се подноси пореска пријава за приходе од непокретности, временско разграничење прихода од непокретности и повраћај или прекњижавање више плаћеног пореза по одбитку од стране исплатиоца – правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00126/2007-04 од 26.9.2007. год.)

Приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности (земљишта, стамбених и пословних згра-

да, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража) по члану 66. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту. Закон) сматрају се приходима од непокретности које чине остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подкупац.

Обвезник пореза на приходе од непокретности, према одредби члана 67. став 1. Закона, је физичко лице – закуподавац који издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку или по решењу надлежног пореског органа.

Порез на приходе од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник који води пословне књиге, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода – купац (правно лице или предузетник), као порески платац, у обавези да, сагласно члану 101. Закона, порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу – закуподавцу, који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, према прописима који важе на дан исплате прихода.

Порез на приходе од непокретности плаћа се по решењу надлежног пореског органа када је исплатилац прихода (купац) лице које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку (нпр. физичко лице), сагласно члану 116. Закона. У овом случају, обвезник пореза – закуподавац дужан је да надлежном пореском органу на чијој територији се налази непокретност поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од непокретности на Обрасцу ППДГ-2, најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода (члан 95. став 1. и члан 98. став 1. тачка 2) Закона).

Министарство финансија указује да је, сагласно члану 95. став 3. Закона, обвезник пореза на приходе од непокретности –

закуподавац дужан да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-2) надлежном пореском органу на чијој територији се налази непокретност и у случају када се овај порез плаћа по одбитку, а не само када се плаћа по решењу, како би порески орган, уколико не прихвати пријављени (уговорени) приход од непокретности, могао да утврди висину прихода према тржишним условима (сагласно члану 70. Закона), на основу које би се утврдила пореска обавеза.

Одредбом члана 71. Закона прописано је да се приходи од непокретности у виду закупнине која је примљена за више година одједном деле, на захтев обвезника, на онолико једнаких делова колики је број година за коју је закупнина плаћена, а не дуже од пет (што је могуће у случају кад се порез на приходе од непокретности плаћа по решењу надлежног пореског органа, односно кад је исплатилац прихода – купац лице које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, као нпр. физичко лице). У том случају, у свакој години опорезује се сразмерни део прихода.

У случају када је купац непокретности правно лице, према чл. 99. и 101. Закона, у обавези је да као порески плаћалац порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода (закупнине) физичком лицу. То значи да се у случају кад је закупнина примљена за више година одједном, обрачунавање и плаћање пореза по одбитку врши истовремено са исплатом те закупнине, на целокупан износ закупнине која је одједном исплаћена купцу, при чему није од значаја да ли се износ исплаћене закупнине односи на краћи или дужи временски период купа (износ месечне закупнине или закупнине исплаћене одједном за више година унапред).

Имајући у виду одредбе чл. 71, 99. и 101. Закона, временско разграничење прихода од закупнине којим се омогућава опорезивање сразмерног дела (према броју година) прихода – закупнине исплаћене за више година напред, на захтев пореског обвезника утврђује надлежни порески орган решењем. Сходно томе, приход по основу закупнине (на који се не плаћа порез по решењу) на коју је већ плаћен порез по одбитку (у моменту исплате на износ исплаћених средстава), не би могао бити предмет временског разграничења прихода, односно утврђивања висине пореске обавезе сразмерно броју година за које је закупнина плаћена унапред.

С обзиром да опорезиви приходи од непокретности, као предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основуцу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана, као додатног пореза, у складу с одредбама чл. 87. до 89. Закона, Министарство финансија сматра да у случају кад је закупнина исплаћена за више година одједном, опорезиви приход од непокретности представља целокупни износ закупнине исплаћене за више година одједном умањен за порез који је плаћен (било по одбитку или по решењу) на те приходе у Републици, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез на доходак грађана.

У случају да је порез на приходе од непокретности више или погрешно плаћен, физичко лице (закуподавац) односно правно лице (закупац) има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, у складу са чланом 10. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 ... 61/07).

Министарство напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све

чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода, у складу с одредбама члана 9. ст. 1. и 2. тог закона.

3. Порески третман накнаде коју за свој рад оствари лице у својству директора привредног друштва који није засновао радни однос код послодавца, већ накнаду за рад остварује на основу уговора о правима и обавезама директора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00068/2007-04 од 26.9.2007. год.)

Одредбом члана 48. став 5. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05) прописано је да лице које обавља послове директора из става 4. овог члана има право на накнаду за рад која има карактер зараде и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором.

Како се за давање одговора по предметном захтеву као претходно поставља питање тумачења одредби Закона о раду у погледу правне природе накнаде коју за свој рад остварује то лице, Министарство финансија се дописом бр. 414-00-00068/2007-04 од 6. септембра 2007. године обратило Министарству рада и социјалне политике као ресорно надлежном за тумачење одредаба Закона о раду и Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... 63/06).

Према мишљењу Министарства рада и социјалне политике бр. 011-00-842/2007/02 од 14. септембра 2007. године, „с обзиром да запослени има право на одговарајућу зараду (члан 104. Закона о раду), а да лице које обавља послове директора није засновало радни однос, то за свој рад има право на накнаду која има карактер зараде, у складу са Законом о раду (члан 48. став 5.) и на коју се плаћају сви доприноси за обавезно социјално осигурање“.

Имајући у виду поменуто мишљење Министарства рада и социјалне политике, Министарство финансија сматра да накнада коју за свој рад оствари лице постављено за директора привредног друштва са којим није засновао радни однос, има порески третман зараде, сагласно чл. 13. до 16. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон).

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике Србије (страно физичко лице) за доходак остварен на територији Републике, сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона. Министарство финансија сматра да је приход неспорно остварен на територији Републике Србије ако је, у конкретном случају, исплатилац прихода правно лице – резидент Републике Србије у смислу члана 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 84/04).

С обзиром да се порез на зараду обрачунава и плаћа по одбитку, сагласно члану 99. Закона, то значи да исплатилац као порески плаћалац за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу с прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

Исплатилац прихода, тј. послодавац дужан је да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на зараде на Обрасцу ПП ОПЈ, сагласно одредбама Правилника о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06).

Пријава о обрачунатим и плаћеним доприносима за обавезно социјално осигурање на зараде подноси се на Обрасцу ПП ОД, у складу са Правилником о обрасцу збирне пореске при-

јаве о обрачунатим и плаћеним доприносима за обавезно социјално осигурање по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 96/04 ... и 82/06).

4. Порески третман прихода од продаје сировог дувана као сопственог пољопривредног производа који оствари физичко лице – носилац односно члан пољопривредног газдинства које је уписано у Регистар пољопривредних газдинстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00166/2007-04 од 24.9.2007. год.)

Како се код опорезивања прихода физичких лица остварених по основу обављања одређених делатности, између осталог и производње дувана, у циљу утврђивања пореске обавезе, као претходно поставља питање одређења врсте прихода (да ли је то приход од пољопривреде или неки други приход), Министарство финансија се дописом од 10. септембра 2007. године обратило Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде за захтевом да, са становишта прописа који су у надлежности тог министарства, одреде да ли се производња наведене врсте сматра пољопривредном производњом.

Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде од 19. септембра 2007. године, производња дувана сматра се пољопривредном производњом.

Имајући у виду поменуто мишљење Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, Министарство финансија сматра да приходи од продаје сировог дувана као сопственог пољопривредног производа (чија производња се врши у складу с одредбама Закона о дувану – „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), које оствари физичко лице – носилац односно члан пољопривредног газдинства

које је уписано у Регистар пољопривредних газдинстава, подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, сагласно Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон).

Министарство финансија напомиње да се, према одредби члана 32. Закона, физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, ако је по том основу обвезник пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, сматра обвезником пореза на приходе од самосталне делатности на које се порез плаћа по решењу надлежног пореског органа, у складу с одредбама Закона.

5. Порески третман накнаде која се по основу откупа половних компакт дискова исплаћује физичком лицу у новцу или у облику бонова, односно ваучера, који могу да се искористе приликом наредне куповине неког од нових или половних артикала (мулти-медијалних издања) који се продају у малопродајним објектима лица које врши откуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00099/2007-04 од 10.9.2007. год.)

1. Одредбом члана 1. Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак.

Порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим Законом (члан 2. став 1. Закона).

Са становишта пореза на доходак грађана приходи које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином (од случаја до случаја), по мишљењу Министарства финансија, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана.

Међутим, уколико се не ради о приходима које по основу продаје (од случаја до случаја) половних дискова физичко лице остварује *ad hoc*, Министарство указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07).

2. За тумачење прописа по питању испуњености законских услова за пружање трговинских услуга у облику комисиона и продаје половне робе за давање одговара ресорно је надлежно Министарство трговине и услуга.

ЦАРИНЕ

1. Могућност увоза возила марке AUDI 80 из Републике Црне Горе због пресељења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00565/2007-17 од 30.10.2007. год.)

Моторна возила страног порекла која увозе држављани Републике Србије, а која се упућују са царинског подручја Републике Црне Горе на царинско подручје Републике Србије, подлежу плаћању увозних дажбина, осим ако се ради о возилима за која постоји царинска документација да су оцарињена пре 27.4.1992. године.

Министарство финансија напомиње да је увоз моторних возила регулисан Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05) чија је примена у надлежности Министарства економије и регионалног развоја.

2. Могућност да основна и средња школа буде ослобођена царине на увоз комби возила марке Fiat Ducato Maxi LWB које је предмет донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00561/2007-17 од 26.10.2007. год.)

Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02) прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима, а чланом 5. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

У складу са Законом о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05 и 61/07) комби возила (моторна возила намењена за комбиновани превоз лица и робе) из тарифног броја 8703 се третирају као „друга моторна возила конструисана првенствено за превоз лица“, а не као путнички аутомобили.

Имајући у виду наведену чињеницу, као и чињеницу да ће школи као установи за едукацију деце ометене у развоју комби возило служити за превоз деце на такмичења, као и на манифестације из различитих области, то основна и средња школа „Жарко Зрењанин“ има право на увоз предметног возила по основу члана 3. став 1. тачка 2. Уредбе о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05), а наведену повластицу може остварити на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и хумани-

тарној помоћи, уколико, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, подносе надлежној царинарници:

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

2) изјаву да ће роба бити употребљена у просветне сврхе;

3) извод из регистра или други доказ да се бави просветном делатношћу.

3. Могућност ослобођења од плаћања царине и ПДВ на увоз гимнастичких справа које Гимнастички савез Србије прима по основу донације

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 483-00-00084/2007-17 од 24.10.2007. год.)

1. Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02) прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима, а чланом 5. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

Имајући у виду наведену чињеницу, као и чињеницу да се Савез бави спортском делатношћу, то наведену повластицу може да оствари на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи уколико, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе надлежној царинарници:

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

2) изјаву да ће роба бити употребљена у спортске сврхе;

3) извод из регистра или други доказ да се бави спортском делатношћу.

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

Сагласно одредби члана 26. став 1. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), 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, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз гимнастичких справа које, као донацију, добија Гимнастички савез Србије од Светске гимнастичке федерације, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз гимнастичких справа врши за рачун Гимнастичког савеза Србије, што значи да је Гимнастички савез Србије у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведен као власник робе (добара) која се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

4. Могућност да инвалидно лице увезе коришћено путничко возило марке AUDI 80, произведено 1991. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00555/2007-17 од 23.10.2007. год.)

1. Чланом 192. став 1. тачка 11а Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06-др. закон) прописано је да су ослобођене од плаћања увозних дажбина особе са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, војни инвалиди од прве

до пете групе, цивилни инвалиди рата од прве до пете групе, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуро-мишићних обољења, од параплегије и квадриплегије, церебралне и дечије парализе и од мултиплекс склерозе, родитељи вишеструко ометене деце која су у отвореној заштити, односно о којима родитељи непосредно брину – на путничке аутомобиле које унесу или приме из иностранства за личну употребу.

2. Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/2005), чије спровођење је у надлежности Министарства економије и регионалног развоја, прописано је да возило може да се увезе ако је произведено у складу са условима прописаним нормом „Еуро 3“.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Постојање обавезе послодавца да доприносе за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености плаћа по одбитку у току 1996. и 1997. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 7-00-00012/2007-04 од 19.10.2007. год.)

Генерално, порез по одбитку представља начин обрачунавања и плаћања пореза код кога исплатилац прихода (правно лице и предузетник), за сваког обвезника и за сваки појединачни приход, обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода.

Имајући у виду наводе из дописа, Министарство финансија указује да је у време када је извршено кривично дело које се ставља на терет окривљеном (1996. и 1997. година), обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање и то: за пензијско и инвалидско осигурање била регулисана Законом о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 52/96, 46/98, 29/01, 80/02, 34/03), за обавезно здравствено осигурање била је регулисана Законом о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 18/92 ... 18/02 и 80/02), док је обавеза плаћања доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености била регулисана Законом о

запошљавању и остваривању права незапослених лица („Сл. гласник РС“, бр. 22/92 ... 29/01 и 80/02).

Одредбом члана 119. поменутог Закона о пензијском и инвалидском осигурању било је прописано да допринос за пензијско и инвалидско осигурање за запосленог плаћају осигураник – запослени, као и послодавац на исту основицу и по истој стопи као и осигураник – запослени.

Одредбом члана 135. став 1. Закона о пензијском и инвалидском осигурању било је прописано да допринос за осигуранике – запослене обрачунава и уплаћује послодавац приликом сваке исплате зарада.

У погледу начина утврђивања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, одредбом члана 137. Закона о пензијском и инвалидском осигурању било је прописано да се примењују одредбе закона којим се уређује порез на доходак грађана.

Допринос за обавезно здравствено осигурање за лица запослена у предузећу, код другог правног или физичког лица плаћао се на основицу коју је чинила зарада и, сагласно члану 108р став 1. Закона о здравственом осигурању, послодавац је био у обавези да допринос обрачуна и уплати приликом сваке исплате зараде.

Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 108г, између осталог, било прописано да се у погледу начина плаћања доприноса за обавезно здравствено осигурање примењују одредбе закона којим се уређује порез на доходак грађана, што значи да је послодавац био у обавези да доприносе за обавезно здравствено осигурање обрачунава и плаћа по одбитку.

Одредбом члана 276 Закона о запошљавању и остваривању права незапослених лица („Сл. гласник РС“, бр. 22/92 ... 29/01 и 80/02) било је прописано да допринос за осигурање за случај незапослености, између осталих, плаћају осигураници запослени и друга лица која у складу с прописима о радним односима остварују зараду, односно накнаду зарада и правна и физичка лица код којих

су ови осигураници запослени, односно код којих примају плату или накнаду.

У погледу начина плаћања овог доприноса било је прописано да се примењују одредбе закона којим се уређује порез на доходак грађана.

Имајући у виду наведене одредбе, обавеза послодавца да доприносе за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености обрачунава и плаћа по одбитку приликом сваке исплате зараде била је прописана предметним законима.

2. Право послодавца да настави да користи ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења лица старијег од 45 година уколико у току коришћења олакшице запослени постане суоснивач код послодавца, при чему остаје у радном односу са привредним друштвом чији је оснивач

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-00147/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Одредбом члана 45. ст. 2. и 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац који запосли лице које је на дан закључивања уговора о раду старије од 45 година и које код Националне службе за запошљавање има статус корисника новчане накнаде за време незапослености или је код те службе пријављено као незапослено лице најмање шест месеци без прекида, има право да доприносе за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно терет средстава послодавца, обрачунава и плаћа по стопама из члана 44. став 2. овог закона умањеним за 80% и то у периоду од две године од дана заснивања радног односа запосленог.

Ако се у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице из ст. 1. до 3. овог члана,

запосленом престане радни однос, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу, валоризован применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, у року од 30 дана од престанка радног односа запосленог, према одредби става 4. члана 45. Закона којим је уређен законски основ за губитак права послодаваца на коришћење олакшице.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, као и наводе у допису, у случају кад лице запослено код послодавца, који по основу запослења тог лица већ користи ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет својих средстава, у току трајања предметног ослобођења постане и један од оснивача тог правног лица (послодавца) у коме је задржао статус запосленог (као лице које је у радном односу са привредним друштвом чији је оснивач), Министарство финансија сматра да послодавац не губи право на олакшицу сагласно ставу 4. члана 45. Закона ако запосленом (који је у току трајања олакшице постао и суоснивач у правном лицу) у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице, не престане радни однос код тог послодавца.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман зараде из радног односа која се исплаћује резиденту Републике Србије за рад обављен у Италији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-1049/2007-04 од 24.9.2007. год.)

1. Између СФР Југославије и Италијанске Републике закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/83) који се примењује од 1. јануара 1986. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Италије.

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

2. Споразум (у члану 15. – Несамосталне личне делатности), поред осталог, садржи решење према коме лични дохоци и друга слична примања која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) из радног односа опорезује се само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији), осим ако није запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Италији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Италији). Ако је запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Италији), таква примања могу се опорезо-

вати у тој другој држави (у конкретном случају, у Италији) пошто су у њој остварена (члан 15. став 1. Споразума).

Члан 15. став 2. Споразума предвиђа да, изузетно од одредаба става 1, примања која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Италији) опорезују се само у првоспоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

– ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Италији) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години;

– ако су примања исплаћена од стране или у име лица који није резидент друге државе (у конкретном случају, Италије);

– ако примања не сноси стална пословна јединица или стална база коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Италији).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зарада радника се не опорезује у Италији, већ у Републици Србији, али је надлежним италијанским пореским органима потребно пружити доказ да је радник резидент Републике Србије. У том случају, радник треба да се обрати захтевом и потребном документацијом (која се, поред осталог, односи на пријаву пребивалишта у Републици Србији – не старију од месец дана) Министарству финансија, ради издавања потврде о резидентности, у смислу члана 4. Споразума.

3. Уколико је, међутим, на основу наведених одредби Споразума, радник обавезан на плаћање пореза у Италији (јер не испуњава најмање један од наведена три кумулативна услова – у конкретном случају, јер је боравак у Италији дужи од 183 дана), Споразум, у члану 23. (Методи за отклањање двоструког опорезивања) став 1. под а), у циљу избегавања двоструког опорезивања садржи решење према коме Република Србија, као земља резидентности, наведену зараду изузима од опорезивања.

Истовремено, члан 23. став 3. Споразума, поред осталог, прописује да ако је, сагласно некој одредби Споразума, доходак који оствари (у конкретном случају, зараду из радног односа) резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) изузет од пореза у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији), та држава може, приликом обрачунавања пореза на остали доходак тог резидента, да примени пореску стопу која би се применила да изузети доходак није био тако изузет.

4. С обзиром на изнето, посебно се напомиње да за примену метода изузимања од опорезивања наведене зараде у Републици Србији није од значаја чињеница да је порез на зараду ефективно плаћен у Италији, већ је одлучујућа чињеница да ли Република Италија, на основу наведених одредаба члана 15. Споразума, има или нема право опорезивања (у конкретном случају који се наводи у допису, јасно је да Република Италија има право опорезивања; ово из разлога јер ће радник радити у Италији две године).

2. Порески третман ауторских накнада које се исплаћују резиденту Швајцарске

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-0765/2007-04 од 17.9.2007. год.)

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског савезног већа закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 11/2005) који се примењује од 1. јануара 2007. године.

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

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени

међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Члан 12. став 2. Уговора, поред осталог, прописује:

„Ауторске накнаде могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Швајцарске) разрезани порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада“.

Истовремено, у Протоколу (у тачки 4), који је саставни део Уговора, у вези са чланом 12. (Ауторске накнаде) прописано је да:

„У вези са ставом 2. подразумева се да све док Швајцарска, у складу са својим унутрашњим законом, не заведе порез на извору на ауторске накнаде које се исплаћују нерезидентима, неће се примењивати одредбе става 2. и ауторске накнаде опорезоваће се само у држави уговорници чији је резидент стварни власник ауторских накнада“.

Имајући увиду наведено (као и информације добијене од швајцарске стране којима министарство располаже да Швајцарска, сагласно домаћем пореском законодавству, у овом тренутку није завела порез по одбитку на ауторске накнаде које у Швајцарској остваре нерезиденти) ауторске накнаде које нерезиденти државе уговорнице (у конкретном случају, резиденти Швајцарске) остваре у земљи извора ауторских накнада (у конкретном случају, у Републици Србији) опорезују се само у држави уговорници чији је резидент стварни власник ауторских накнада (у конкретном случају, у Швајцарској).

Исто правило примењује се и у случају ауторских накнада које у Швајцарској остваре резиденти Републике Србије.

Посебно се указује да је пре исплате ауторских накнада резиденту Швајцарске, и то без обавезе обрачуна и наплате пореза по одбитку у Републици Србији (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом Протокола) потребно да прималац ауторских накнада исплатиоцу пружи доказ да је заиста, у смислу

члана 4. Уговора, резидент Швајцарске, као и да је стварни власник ауторских накнада.

Ово из разлога јер је у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004) и члану 107а Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/2001, 80/2002, 135/2004, 62/2006 и 65/2006-испр.) прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Потврђивање статуса резидентности Швајцарске нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. тачка (8) Уговора, то је Директор Савезне пореске администрације у Швајцарској, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

Када нерезидент испуњава оба наведена услова (потврда резидентности и пружање доказа да је стварни власник прихода), тада исплатилац ауторских накнада (резидент Републике Србије) поступа у складу са решењем из Протокола, у вези са чланом 12. Уговора.

Ово из разлога јер доказ о резидентности и доказ о стварном власништву над односним приходом (ауторским накнадама) исплатиоцу ауторских накнада служи као правни основ за примену решења из Протокола, у вези са чланом 12. Уговора са Швајцарском.

Ако нерезидент Републике не испуњава оба наведена услова, тада исплатилац прихода (ауторских накнада) примењује порез по одбитку по стопи која је прописана важећим прописима у Републици Србији у моменту исплате прихода (у конкретном случају, 20% од бруто износа прихода – члан 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа и члан 64. Закона о порезу на доходак грађана).

Ако исплатилац прихода примени одредбе Уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени наведени прописани услови, што за последицу има мање плаћен износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дугованог пореза (члан 40а став 3. Закона о порезу на добит предузећа и члан 107а став 3. Закона о порезу на доходак грађана).

3. Примена члана 40а Закона о порезу на добит предузећа и документација којом нерезидент доказује статус резидента државе са којом је Република Србија (СФРЈ, СРЈ, СЦГ) закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и статус стварног власника прихода (у конкретном случају, камате) на које нерезидент у Републици Србији плаћа порез по одбитку

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-1003/2007-04 од 11.9.2007. год.)

1. Сагласно члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004), код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је државна заједница Србија и Црна Гора закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода (што подразумева да није посредник између исплатиоца и нерезидентног примаоца).

Обавеза доказивања статуса резидентности прописана је из разлога да се не би десила ситуација у којој камату остварује резидент државе са којом није закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (и који, због тога, нема право на опорезивање бенефицираном стопом предвиђеном у уговору), а да је формални прималац камате резидент државе са којом је закључен уговор (и који, због тога, има право на опорезивање бенефицираном стопом). Да би се спречила наведена могућност евазије пореза

(у теорији позната под називом „куповина на основу уговора“, енг. „Treaty shopping“), у уговоре о избегавању двоструког опорезивања новијег датума уведена је категорија „стварног власника“.

Став 2. истог члана Закона прописује да статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, у смислу члана 40а став 1. Закона, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом или другим одговарајућим документом овереним од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент.

С тим у вези, потврђивање статуса резидентности државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, у складу са доминирајућом светском праксом, нерезидент Републике Србије доказује овером надлежног органа матичне државе и то искључиво на прописаном обрасцу/обрасцима (постоје две врсте образаца који се користе, у зависности од тога да ли се потврђивање статуса резидентности односи на текућу или на неку од претходних година).

Посебно се указује да се под надлежним органом матичне државе (који потврђује статус резидентности) подразумева орган из члана 3. уговора о избегавању двоструког опорезивања.

У већини уговора то је министар финансија или министарство финансија, односно други орган који је наведен у уговору.

2. Када је реч о доказивању статуса стварног власника прихода (у конкретном случају, камате) указује се да, иако израз „стварни власник“ (енг. „beneficial owner“; фр. „bénéficiaire effectif“) није прецизно дефинисан у законодавствима земаља чланица ОЕСД, међународна теорија под овим појмом подразумева пуноправног власника дивиденди, камата или ауторских накнада, са свим правима на непосредно уживање погодности оддохотка. Исто тако, пореска законодавства неких земаља прописују да су примаоци прихода који имају право на погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања, истовремено, и стварни власници

прихода, уколико су у стању да презентују одговарајућу документацију која доказује њихов статус стварног власника, односно да ће држава извора прихода (за потребе примене погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања) примаоца прихода сматрати њиховим стварним власником уколико је прималац лице којем се, према законима државе извора, доходак приписује за пореске сврхе.

С обзиром на изнето, према мишљењу Министарства финансија, први (али не и једини) доказ за утврђивање статуса стварног власника прихода могао би бити комерцијални уговор о кредиту, или о неком другом правном послу на основу којег нерезидент у Републици Србији остварује камату, а из кога се недвосмислено или са великим степеном извесности може закључити да је нерезидент лице које је стварни власник камате. Подразумева се да нерезидент надлежним пореским органима може презентовати и све друге непосредне и посредне доказе (документа) који могу потврдити његов статус стварног власника камате, што не искључује ситуацију да надлежни порески органи, уколико то оцене неопходним, затраже и додатне доказе. Ово, поред осталог, и из разлога јер је у Закону о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06 и 61/07) у члану 9. прописано да се: „Пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини. Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао. Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза“.

3. Када нерезидент испуњава оба наведена услова (потврда резидентности и пружање доказа да је стварни власник прихода), тада исплатилац прихода примењује стопу пореза по одбитку која је за те приходе (у конкретном случају, камату) одређена у уговору

који је закључен са државом резидентности примаоца камате. Посебно се указује да докази о резидентности и о стварном власништву камате исплатиоцу камате служе као правни основ за примену бенефициране стопе пореза по одбитку на камату предвиђене у уговору о избегавању двоструког опорезивања.

Ако нерезидент Републике не испуњава оба наведена услова, тада исплатилац камате примењује стопу пореза по одбитку која је прописана важећим прописима у Републици Србији у моменту исплате камате (20% од бруто износа камате – члан 40. став 1. Закона).

Ако исплатилац камате примени одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени наведени прописани услови, што за последицу има мање плаћен износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дугованог пореза (члан 40а став 3. Закона).

Надлежни порески орган је, према члану 40а став 4. Закона, дужан да, на захтев нерезидента, изда потврду о порезу који је плаћен у Републици Србији.

4. Порески третман прихода по основу накнаде за издату корпоративну гаранцију који се исплаћују правном лицу – резиденту Словеније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-01261/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2003) који се примењује од 1. јануара 2004. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Словеније.

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Уговор, у члану 22. (Остали доходак) став 1, предвиђа:

„1. Делови доходака резидента државе уговорнице (у конкретном случају, резидента Републике Словеније) без обзира на то где настају, који нису регулисани у претходним члановима овог уговора, опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Словенији)“.

С обзиром на изнето, као и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да накнада коју у Републици Србији остварује Impol d.d. из Словенске Бистрице по основу издате корпоративне гаранције за рачун Impol Seval a.d., а у корист LNB Internationale Handelsbank AG, нема карактер ни једне категорије прихода регулисане одредбама Уговора (нпр. дивиденде, камате, ауторске накнаде и др.), тако да наведени приход спада у категорију осталог доходака, чије је опорезивање регулисано наведеним чланом 22. (Остали доходак) Уговора.

Сагласно наведеном, приход који у Републици Србији оствари правно лице – нерезидент (у конкретном случају, резидент Словеније) по основу накнаде за издату корпоративну гаранцију, подлеже опорезивању само у Републици Словенији.

5. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Краљевине Холандије, оствари продајом удела на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00872/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Између СФР Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у одно-

су на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82) који се примењује од 1. јануара 1984. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Уговор, у члану 13. (Приходи од имовине – капитални добитак), предвиђа:

„1. Приходи које оствари резидент једне од држава од отуђења непокретности поменуте у члану 6. овог уговора, која се налази у другој држави, могу се опорезовати у тој другој држави.

2. Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће једне од држава има у другој држави или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент једне од држава у другој држави за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно с целим предузећем) и приходе од отуђења сталне базе, могу се опорезовати у тој другој држави.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, приходи од отуђења бродова и ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или покретности које служе за коришћење поморских или речних бродова или ваздухоплова опорезују се само у држави у којој се налази седиште стварне управе предузећа. За потребе овог става, примењиваће се одредбе става 3. члана 8. овог уговора.

4. Приходи од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују се само у држави чији је резидент лице које је отуђило имовину.

5. Одредбе става 4. овог члана не утичу на право ни једне од држава да заводи, у складу са својим законом, порез на приходе од отуђења акција или других права која учествују у добитима друштва чија је имовина потпуно или делимично подељена на акције, а које је резидент те државе, које је остварило физичко лице које је резидент друге државе, а било је резидент првопоменуто државе у току последњих пет година које су претходиле отуђењу тих акција или права.“

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у допису, а сходно наведеном члану 13. став 4. Уговора, уколико правно лице резидент Краљевине Холандије на територији Републике Србије оствари приход (капитални добитак) продајом удела, право опорезивања капиталног добитка који је остварен продајом удела подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно у Краљевини Холандији.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Посебно се указује да је пре примене наведеног решења (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 13. став 4. Уговора) потребно да правно лице које је остварило капитални добитак пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Краљевине Холандије.

Ово из разлога јер је у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004), поред осталог, прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Потврђивање статуса резидентности Краљевине Холандије, нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу

члана 3. став 1. под ј) подстав 1) Уговора, то је министар финансија Краљевине Холандије, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

6. Члан 4. (Резидент) став 2. под а) билатералног Уговора о избегавању двоструког опорезивања са СР Немачком

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00054/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88) који се примењује од 1. јануара 1989. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и СР Немачке.

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Уговор, у члану 4. ст. 1. и 2. под а), прописује да:

„1. У смислу овог уговора, израз 'резидент државе уговорнице' означава лице које у држави уговорници, према закону те државе, подлеже опорезивању по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или било ког другог обележја сличне природе.

2. Ако је, према одредбама става 1. овог члана, физичко лице резидент обе државе уговорнице, његов статус се одређује на следећи начин:

а) сматра се да је резидент државе у којој има стално место становања. Ако има стално место становања у обе државе, сматра се да је резидент државе са којом су његове личне и економске везе тешње (средшње животних интереса).“

Имајући у виду наведено, а посебно цитиране одредбе члана 4. став 2. под а) Уговора, односно питање шта се сматра сталним местом становања, може се закључити да се став 2. односи на случајеве када је, на основу одредаба члана 4. став 1, физичко лице резидент обе државе уговорнице.

Ради решавања наведеног проблема (разрешења ситуације у којој надлежни органи обе државе уговорнице једно исто физичко лице сматрају резидентом своје државе), уколико је то могуће, јавља се потреба установљивања критеријума на основу којих се може утврдити да повезаност физичког лица са једном државом уговорницом, у конкретном случају, има приоритет у односу на повезаност тог лица са другом државом уговорницом. Наведени критеријуми приоритета требало би да буду такви да их физичко лице може испунити само у једној од држава уговорница. Ово подразумева такву повезаност физичког лица са односном државом на основу које је неспорно да основно право опорезивања припада тој држави.

У случају наведеног сукоба закона две државе, члан 4. став 2. под а) одређује да је физичко лице резидент државе у којој има стално место становања. Овај критеријум је, у највећем броју случајева, довољан да реши сукоб који настаје када физичко лице има стално место становања у једној држави уговорници, а у другој држави уговорници је боравило само одређени период времена. У том случају се, при примени билатералног уговора о избегавању двоструког опорезивања, сматра да је место пребивалишта место у коме физичко лице има стално место становања. Место становања мора бити стално, тј. физичко лице га мора опремити и одржавати на такав начин да је очигледно да жели да га стално користи, а не да се на основу датих околности може закључити да физичко лице има намеру да тај боравак кратко траје.

Израз стално место становања треба тумачити тако да обухвата било који вид коришћења непокретности, и обухвата

кућу или стан у власништву физичког лица, или кућу или стан који су узети у закуп, као и изнајмљену намештену собу. Оно што је битно то је сталност места становања, односно неопходно је утврдити да је физичко лице учинило све да у једном континуираном временском периоду има на располагању место становања, а не да у том месту повремено (у кратком временском периоду) борава (нпр. туристички боравак, боравак за време службеног путовања, боравак који је у вези са учешћем на курсевима ради неке специјалистичке обуке и др.).

Из наведеног се може закључити да објекти који физичком лицу служе за опоравак након болести, за потребе студирања или бављења спортом, једном речју за краћи и тачно детерминисани боравак, не представљају стално место становања за потребе члана 4. став 2. под а) Уговора.

7. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Велике Британије, оствари трговином хартијама од вредности на територији Републике Србије

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-01-00970/2007-04 од 11.9.2007. год.)

1. Између СФР Југославије и Уједињеног Краљевства Велике Британије и Северне Ирске закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/1982) који се примењује од 1. јануара 1983. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Уједињеног Краљевства Велике Британије и Северне Ирске.

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Споразум, у члану 13. (Приходи од имовине – капитални добитак), предвиђа:

„(1) Приходи од отуђења непокретности, дефинисане у ставу 2. члана 6, могу се опорезивати у држави уговорници у којој се таква имовина налази.

(2) Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање професионалних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно са целим предузећем) и приходе од отуђења сталне базе, могу се опорезовати у другој држави.

(3) Изузетно од одредаба става (2) овог члана, приходи од имовине остварени од отуђења бродова и ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају и покретности које служе за коришћење бродова и ваздухоплова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

(4) Приходи од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. (1) (2) и (3) овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

2. Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у допису, а сходно наведеном члану 13. став 4. Споразума, уколико правно лице резидент Велике Британије на територији

Републике Србије оствари приход (капитални добитак) трговином хартијама од вредности, право опорезивања капиталног добитка који је том приликом остварен подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно у Великој Британији.

3. Посебно се указује да је пре примене наведеног решења (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 13. став 4. Споразума) потребно да правно лице које је остварило капитални добитак пружи доказ да је заиста, у смислу члана 4. став 3. Споразума, резидент Велике Британије.

Ово из разлога јер је у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004), поред осталог, прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Потврђивање статуса резидентности Велике Британије, нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став (1) под ј) Споразума, то је Одбор за унутрашње приходе Велике Британије, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

8. Порески третман дивиденди које се исплаћују правном лицу резиденту СР Немачке

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00990/2006-04 од 4.9.2007. год.)

Између СФРЈ Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у одно-

су на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88) који се примењује од 1. јануара 1989. године.

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

Посебно се напомиње да Уговор има предност у односу на релевантне одредбе домаћег пореског законодавства.

Члан 3. став 1. под г) Уговора прописује да: „израз ‘друштво’ означава:

- у случају Југославије – организацију удруженог рада и друго правно лице подложно опорезивању;
- у случају Савезне Републике Немачке – правно лице или лице које се сматра правним лицем за потребе опорезивања“.

Члан 8. (Опорезивање добити од улагања у југословенску организацију удруженог рада) Уговора прописује:

„Добит коју оствари резидент Савезне Републике Немачке по основу свог улагања у југословенску организацију удруженог рада може се опорезовати у Југославији. Тако разрезан порез не може бити већи од 15 одсто од те добити“.

С тим у вези, напомиње се да се позивање на добит од улагања у југословенску организацију удруженог рада, у данашњим околностима односи на предузеће Републике Србије, као пореског обвезника – резидента из чл. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004, у даљем тексту: Закон), односно да, у конкретном случају, суштину (постојање предузећа Републике Србије) треба да има примат над формом (непостојање бивше југословенске организације удруженог рада која је, у данашњим условима, променила правни облик).

Посебно се указује да је, у члану 11. став 2. Уговора, израз „дивиденде“, практично, дефинисан искључиво у односу на СР

Немачку јер у време закључења Уговора у тадашњој СФР Југославији није било могућности за оснивање акционарских компанија, па се због тога нису ни могле остваривати дивиденде као приход од акција, односно од капитала, услед чега је, у циљу пореског захватања аналогних пореских прихода остварених од стране резидената СР Немачке, усвојено решење садржано у цитираним одредбама члана 8. Уговора.

Ово, практично, значи да ће се, у конкретном случају који се наводи у допису, дивиденде које у Републици Србији оствари резидент СР Немачке, у Републици Србији опорезовати порезом по одбитку по пореској стопи од 15% од бруто износа дивиденди.

Исплатилац прихода дужан је да у име и за рачун резидента СР Немачке, обрачуна и обустави дуговани порез по одбитку и исти уплати на прописани рачун

Посебно се указује да је, пре примене стопе пореза по одбитку у висини од 15% од бруто износа дивиденди, потребно да прималац дивиденди исплатиоцу пружи доказ да је заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Савезне Републике Немачке, као и да је стварни власник дивиденди.

Ово из разлога јер је у члану 40а Закона прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Потврђивање статуса резидентности Савезне Републике Немачке нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. под е) подстав (ii) Уговора, то је Савезно министарство за финансије СР Немачке) и то на посебном обрасцу.

Када нерезидент испуњава оба наведена услова (потврда резидентности и пружање доказа да је стварни власник прихода), тада исплатилац примењује стопу пореза по одбитку која је за те приходе одређена у Уговору са СР Немачком (у конкретном случају, 15% од бруто износа дивиденди).

Ово из разлога јер доказ о резидентности, односно доказ о стварном власништву над односним приходом, исплатиоцу прихода служи као правни основ за примену бенефициране стопе пореза по одбитку предвиђене у Уговору о избегавању двоструког опорезивања са СР Немачком.

Ако нерезидент Републике не испуњава оба наведена услова, тада исплатилац прихода примењује порез по одбитку по стопи која је прописана важећим прописима у Републици Србији у моменту исплате прихода (у конкретном случају, 20% од бруто износа прихода – члан 40. став 1. Закона).

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране уметничке галерије физичким лицима, у оквиру основне делатности 92521 (Делатност музеја, галерија и збирки)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00262/2007-04 од 2.10.2007. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатност 92521 (Делатност музеја, галерија и збирки) спада у групу делатности које су изузете од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари приликом продаје публикација објављених од стране уметничке галерије физичким лицима, у оквиру наведене делатности, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Исправка грешке у финансијском извештају из претходног периода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00360/2007-16 од 8.10.2007. год.)

Мало правно лице које подлеже обавези вршења ревизије финансијских извештаја, сагласно члану 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), дужно је да финансијски извештај усвојен од стране скупштине или другог органа, са корекцијом или без корекције овлашћеног ревизора, достави Народној банци Србије, најкасније до 30. септембра наредне године.

Материјално значајне грешке из претходног периода у финансијским извештајима малих правних лица и предузетника исправљају се, према члану 6. Правилника о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06–исправка), корекцијом почетног стања нераспоређеног добитка, односно губитка у периоду у коме су утврђене.

Материјално значајном грешком сматра се грешка која појединачно или кумулативно износи више од 2% од утврђеног добитка, односно губитка пре опорезивања.

Међутим, исправке грешака из ранијих периода које се, у смислу овог правилника, не сматрају материјално значајним грешкама, врше се у финансијским извештајима за период у којем су те грешке установљене, сагласно члану 7. Правилника.

2. Књиговодствено исказивање давања робе за посебне намене (имплантати у ортопедији) из централног магацина добављача ради испоруке и уградње физичком лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00309/2007-16 од 26.9.2007. год.)

Начин вођења залиха робе у промету на мало и велико правна лица и предузетници уређују општим актом у складу са усвојеним рачуноводственим политикама и МРС 2 – Залихе. Такође, општим актом уређују и да ли ће залихе робе водити по набавној вредности или по продајној вредности, без пореза на додату вредност или по продајној вредности са порезом на додату вредност.

Приликом излаза робе са залиха испоставља се исправа која прати излаз робе (фактура, доставница, реверс и сл.) за укупну количину испоручене робе и књижи смањење залиха, без обзира на начин и висину наплате продате робе, док се за повраћај неутрошене количине врши сторнирање претходно исказаног излаза робе.

Имајући у виду да се у конкретном случају роба набављена из увоза продаје физичком лицу ради уградње приликом медицинске интервенције, према мишљењу Министарства финансија овај промет представља малопродају и код издавања робе књижење се спроводи раздужењем рачуна 134 – Роба у промету на мало и одговарајућег аналитичког рачуна (за набавну вредност, разлику у цени и укалкулисани ПДВ) у складу са чланом 11. ст. 11, 16. и 17. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06). Повраћај неутрошене робе књижи се сторнирањем претходно исказаног излаза робе и припадајућег укалкулисаног ПДВ-а за враћену робу.

Међутим, када се роба на основу закљученог уговора налази код других правних лица, вредност залиха робе дате на складиштење, комисиону и консигнациону продају исказује се на рачуну 133 – Роба у складишту, стоваришту и продавницама код других правних лица, у складу са чланом 11. став 10. Правилника.

Када власник преда робу са складишта у комисион, на чување, или по другом основу другом правном лицу, књижење се спроводи на основу исправе којом се доказује да је друго правно лице примило робу, задужењем рачуна 133 – Роба у складишту, стоваришту и продавницама код других правних лица и одобрењем рачуна 131 – Роба у магацину, а према члану 11. став 10. Правилника.

Правно лице које је примило робу исказује ту робу у ванбилансној евиденцији, задужењем рачуна групе 88 – Ванбилансна актива и одобрењем рачуна групе 89 – Ванбилансна пасива, док продају робе исказује на терет рачуна 202 – Купци у земљи, а у корист рачуна 612 – Приходи од производа и услуга на домаћем тржишту; 442 – Обавезе по основу комисионе и консигнационе продаје и на рачунима групе 47 – Обавезе за порез на додату вредност, у складу са чланом 14. став 5. и чл. 63. и 64. Правилника.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ОКТОБРУ МЕСЕЦУ 2007. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о дувану *Сл. гласник РС*, бр. 90 од 1. октобра 2007.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о начину спровођења радњи и мера у поступку контроле прихваћене декларације *Сл. гласник РС*, бр. 95 од 19. октобра 2007.

Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за банке *Сл. гласник РС*, бр. 98 од 30. октобра 2007.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге *Сл. гласник РС*, бр. 90 од 1. октобра 2007.

Одлука о ближим условима и начину вођења Регистра података о бонитету правних лица и предузетника и давању података и мишљења о бонитету *Сл. гласник РС*, бр. 90 од 1. октобра 2007.

Одлука о допунама Одлуке о међубанкарском клирингу плаћања у девизама *Сл. гласник РС*, бр. 93 од 12. октобра 2007.

Одлука о измени и допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије *Сл. гласник РС*, бр. 93 од 12. октобра 2007.

Одлука о измени Одлуке о распореду средстава предвиђених Законом у буџету Републике Србије за 2007. годину за реализацију Националног инвестиционог плана *Сл. гласник РС*, бр. 97 од 26. октобра 2007.

УПУТСТВА

Упутство о измени Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије *Сл. гласник РС*, бр. 95 од 19. октобра 2007.

ОСТАЛО

Меморандум о буџету и економској и фискалној политици за 2008. годину, са пројекцијама за 2009. и 2010. годину *Сл. гласник РС*, бр. 96 од 22. октобра 2007.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник мр Јанко Гузијан. – 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