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

Број 11
новембар 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
Штампарииа 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. Порески третман увоза робе која се купује из средстава која Аутономна покрајина Војводина добија као донацију 9
2. Порески третман прихода које обвезник – нерезидент Републике Србије (у конкретном случају резидент Републике Црне Горе) оствари издавањем у закуп пословног простора који се налази на територији Републике Србије. 12
3. Шта се подразумева под станом у смислу примене одредби члана 31а Закона о порезима на имовину, односно одредби члана 56а Закона о ПДВ? 17

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Време настанка промета услуге улагања у туђи објекат коју, на основу уговора о закупу, пружа купац објекта закуподавцу. 21
 2. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код промета услуга мобилне телефоније у виду пакета „sim“ и „scratch“ картица, а у случају када се уз овај промет, у циљу поспешивања продаје пакета, врши и промет носача звука или слике – CD или DVD издање, срећки и услуга доставе пакета на кућну адресу. 22
 3. Обавеза измене основице за обрачун ПДВ због промене курса стране валуте у случају уговарања валутне клаузуле 23
 4. Порески третман промета услуге едукације за занимање медијатора, промета приручника за занимање медијатора и билтена, као и промета услуге организовања и одржавања поступка медијације. 25
 5. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке комбиноване микро линије MP3 са радиом, касетофоном и CD плејером која се користи за преслушавање аудио интервјуа снимљених на диктафону, радио и телевизијских пријемника за праћење информативних програма, као и диктафона. 26
 6. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет добара у случају када испоручилац добара задужује примаоца добара за трошкове есконтовања менице коју је прималац добара издао на износ фактуре за примљена добра, са роком доспећа од шест месеци од дана испоруке, а испоручилац добара је есконтовао меницу код пословне банке која му је исплатила износ на који гласи меница умањен за трошкове есконта 28
 7. Порески третман услуге ремонта и реконструкције постројења високе пећи у кругу железаре из Смедерева, а коју фирма, као подизвођач, врши лицу из Словачке . . . 30
 8. Порески третман промета опреме за угоститељство од стране привредног друштва које се бави трговином на велико, као улог у новоосновано привредно друштво које ће се бавити угоститељском делатношћу 31
-

9. Порески третман услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације.	32
10. Порески третман промета услуга које привредно друштво пружа у оквиру послова факторинга	33
11. Утврђивање основнице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора и опреме у случају када закуподавац закупу врши тзв. префактурисање сразмерног дела трошкова струје, воде, ПТГ услуга, накнаде за коришћење грађевинског земљишта, пореза на имовину, таксе на истицање фирме, накнаде за осигурање, накнаде за приобаље и слично.	34
12. Право на одбитак претходног пореза обрачунаог од пружаоца услуга у случају када је промет услуга извршен у једном, а рачун за тај промет издат у наредном пореском периоду	35
13. Пореска стопа која се примењује код опорезивања ветеринарских лекова када се испоручују независно од ветеринарске услуге, промета ветеринарских лекова уз ветеринарску услугу, као и право на одбитак претходног пореза садржаног у рачунима за испоруку горива за теренско возило које користи ветеринарска станица за потребе обављања делатности.	37
14. Порески третман услуге вађења потопљене румунске барже из Дунава код Новог Сада.	40
15. Порески третман промета услуга промовисања производа и услуга америчке компаније (услуга истраживања, достављања извештаја и савета о производима и услугама за које постоји интересовање на тржишту Србије) које домаћа фирма пружа иностраној фирми у циљу да тој компанији обезбеди закључивање уговора са клијентима – купцима добара, односно примаоцима услуга из Републике Србије	41
16. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза дозиметријске опреме коју бесплатно добија Институт за онкологију Војводине из иностранства од Међународне атомске агенције (IAEA)	42
17. Порески третман промета без накнаде путничког аутомобила „Застава темпо 1.1“ који је набављен 1997. године од стране обвезника ПДВ – ЈП „Дирекција за изградњу општине Бач“	43
18. Порески третман промета услуге давања у закуп тениских терена који врши спортски центар тениском клубу	45
19. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза код извоза добара у случају када је извозно царинење извршено у једном, а добра физички иступила са територије Републике Србије у другом пореском периоду.	46
20. Порески третман промета услуга коришћења сале за рекреацију, коришћења телефона у собама, прања и сушења веша, одржавања соба и коришћења интернета које Студентски центар пружа студентима смештеним у студентским домовима, као и порески третман промета образаца који се односе на питања у вези са исхраном и смештајем студената, захтева за чип картице и чип картица које су потребне за остваривање права на исхрану, а које се продају на благајнама домова.	47
21. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке промотивног материјала (каталози, брошуре, пропагандни CD материјал) и опреме за излагање робе (дисплеји, патеностери, клизачи), као и порески третман ових добара када се поклањају купцима добара из сопственог производног програма у земљи и иностранству	50

22. Утврђивање набавне цене у случају када обвезник ПДВ врши промет без накнаде отписаних (расходваних) основних средстава, као и порески третман уништавања расходваних основних средстава	53
23. Порески третман промета услуге посредовања код промета медицинских услуга и промета услуге посредовања код промета услуга осигурања	55
24. Право на одбитак претходног пореза по основу купљеног путничког аутомобила који ће се користити за службена путовања новинара и уредника везана за припремање репортажа, као и за контролу ремитенде на терену	56
25. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеној бензинско-плинској пумпи чија је изградња започета 2005. године, а која представља део имовине обвезника ПДВ – преносиоца, при чему стицалац имовине, такође обвезник ПДВ, продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац	58
26. Порески третман увоза и промета стоматолошких рендгена	60
27. Стопа ПДВ која се примењује код увоза и промета смрзнутих пецива (нпр. смрзнуто пециво пуњено кромпиром, печуркама, сиром, јабукама, вишњом, кајсијом и пилећом дигерицом)	62
28. Стопа ПДВ која се примењује на увоз и промет монографских публикација страног издавача (у конкретном случају, ВВС-ијев курс страних језика који се састоји од 15 књига са DVD-јем, које имају међународни књижни број ISBN, али немају одштампан СР запис из разлога што по прописима земље издавача не постоји обавеза штампања СР записа на тим публикацијама)	64
29. Порески третман услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територији Републике Србије.	65
30. Порески третман промета услуге приказивања позоришне представе од стране Српског народног позоришта у Новом Саду која се наплаћује путем улазница, а чију продају у име и за рачун овог позоришта врши друго лице	67
31. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза специјалног возила (санитет), марке Mercedes Benz 308 D-КА, које Дом здравља бесплатно добија из Немачке од града Берлина	69
32. Порески третман промета услуга истраживања тржишта и промоције медицинских производа на одређеном подручју које обвезник ПДВ пружа страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, при чему дистрибуцију производа врши други овлашћени дистрибутер	70
33. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета и увоза монитора за персоналне рачунаре који имају аналогни (WGA), дигитални (DVI) и/или TV Tuner прикључак	71
34. Могућност ослобађања од плаћања царинских дажбина и ПДВ на увоз радне машине Caterpillar, која је била украдена, па пронађена на територији Републике Српске.	73

35. Порески третман промета услуга израде софтвера и услуга израде техничке документације за детаљисање бетонске арматуре за грађевинске објекте у иностранству, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво страном лицу, као и исказивање података о овом промету у пореској пријави ПДВ	75
36. Порески третман промета услуге израде изворних кодова софтвера који се врши лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште	77

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман закупнине коју представништво резидентног обвезника плаћа у иностранству закуподавцу – правном лицу, резиденту земље у којој се налази то представништво	79
2. Примена члана 22а Закона о порезу на добит предузећа	80
3. Порески третман прихода које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника по основу камата	81
4. Порески третман капиталног добитка од отуђења акција који у Републици Србији оствари нерезидентно правно лице – резидент Босне и Херцеговине.	82
5. Порески период за који се утврђује опорезива добит у случају када се ради о новооснованом привредном друштву насталом статусном променом одвајања уз оснивање	85
6. Порески третман капиталног добитка који нерезидентно правно лице, резидент САД, оствари продајом хартија од вредности резидентном правном лицу	86
7. Примена члана 50а Закона о порезу на добит предузећа	88

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је купац стана обвезник пореза на пренос апсолутних права ако је уговором о купопродаји преузео да плати пореску обавезу по том основу, када настаје пореска обавеза ако је купопродајни уговор закључен 2003. године, а стан предат купцу 15.9.2004. године, те да ли се са плаћањем пореза на пренос апсолутних права може “сачекати док инвеститор не обави технички пријем радова преко надлежне комисије”, с обзиром да је надградња објекта настављена након што је стан предат на употребу?	89
2. Порески третман преноса права својине на моторном возилу које купац дела друштвеног капитала из поступка приватизације, по основу преузетих обавеза, улаже у правно лице које је било субјект приватизације	91
3. Порески третман преноса права својине на непокретности по основу уговора о заједничкој изградњи објекта	93
4. Могућност повраћаја дела средстава уплаћених по основу пореза на пренос апсолутних права на непокретности по основу купопродајног уговора закљученог 8.6.2007. године по коме је упис стечених права у корист купца извршен 19.6.2007. године, из разлога што је „само месец дана након тог датума“ смањена пореска стопа	95

5. Обвезник пореза на имовину на право својине на пословном апартману, као и порески третман преноса права својине на пословном простору	97
6. Примена одредбе члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07)	99
7. Надлежност пореског органа за утврђивање и наплату пореза на пренос апсолутних права код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу.	100
8. Да ли се на пренос права својине на становима који је извршила „Станком холдинг компанија“ током 2004, 2005. и 2006. године плаћа порез на пренос апсолутних права?	102
9. Да ли је јавно комунално предузеће чији је оснивач локална самоуправа у обавези да подноси пореску пријаву и да плаћа порез на имовину непокретности које су јој поверене на управљање и коришћење од стране локалне самоуправе?	104
10. Порески третман улагања права својине на непокретности у капитал друштва са ограниченом одговорношћу по ком основу се повећава удео улагача у том друштву.	106
11. Да ли, у примени Закона о порезима на имовину, оверене изјаве сведока могу послужити као доказ да лица имају заједничко пребивалиште у случају да то не произилази из службених евиденција које, у складу с прописима, воде надлежни органи?	107
12. Порески третман примања донација у новцу које удружење грађана прими од иностраних и домаћих правних лица	110
13. Пореске обавезе на пренос апсолутних права код давања у закуп осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини по основу закључених уговора (на којима су потписи уговорних страна оверени) у 2006. години, односно анекса уз наведене уговоре закључених (на којима су потписи уговорних страна оверени) у 2007. години.	112
14. Порески третман преноса права својине на моторном возилу са осигураника на осигуравајуће друштво.	114

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања која остваре физичка лица у вези коришћења нове платне картице под називом „VISA PrePaid Gift kartica“	117
---	-----

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Утврђивање пореза на употребу моторних возила и право на ослобођење од плаћања тог пореза у случају када Спортско рекреативно Удружење особа са инвалидитетом конкретно моторно возило даје на коришћење својим члановима	121
--	-----

ТАКСЕ

1. Плаћање републичких административних такси за изводе из матичних књига рођених и уверења о држављанству које матичар захтева од родитеља како би се извршила провера података из пријаве о рођењу (коју подносе здравствене установе) и извршио упис чињенице рођења детета у матичне књиге рођених . . . 123

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања царине и пореза на додату вредност на увоз комби возила марке VR Crafter Combi које Друштво за церебралну и дечију парализу купује из средстава која су му, на име донације, пренета из буџета Града Новог Сада 125
2. Примена СЕФТА споразума у делу који се односи на порекло робе и условима који морају бити испуњени да би роба из тарифне ознаке 3923 30 10 00 са наименовањем „балони, боце, бочице и слични производи запремине до 2 l“ стекла домаће порекло. 128
3. Царински третман увоза коришћеног путничког возила марке Alfa Romeo 156, произведеног 2000. године, за потребе особе са инвалидитетом 130
4. Могућност ослобађања од плаћања царине и других увозних дажбина и такси за увоз дозиметријске опреме коју Институт за онкологију Војводине добија од Међународне атомске агенције из Беча као донацију на основу научно-техничке сарадње у оквиру пројекта SRB 6002 131

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман исплате дивиденди у случају када је оснивач правног лица у Републици – нерезидентно правно лице са Кипра прималац прихода од дивиденде коју му исплаћује резидентно правно лице. 133
2. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Републике Хрватске, оствари купопродајом власничког удела у резидентном привредном друштву на територији Републике Србије. 136
3. Порески третман накнада по основу уговора о консалтингу које се исплаћују резиденту Немачке и резиденту Словачке. 139

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у новембру месецу 2007. године 145
-

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман увоза робе која се купује из средстава која Аутономна покрајина Војводина добија као донацију

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-967/2007-04 од 6.11.2007. год.)

1. Одредбом члана 21. став 1. тачка 8) 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 се примењује од 8. јула 2007. године, прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, као наследник, односно поклонопримац.

Према томе, на поклон – донацију новчаних средстава која добија Аутономна покрајина Војводина, односно њени органи – у конкретном случају Извршно веће АП Војводина и Стручна служба за реализацију програма привредног развоја АП Војводина (што подразумева да прималац средстава нема обавезу противчинидбе према даваоцу по основу примљених средстава), порез на поклон се не плаћа.

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

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.

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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.

Начин и поступак остваривања пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16а) и члана 26. тачка 1) Закона прописани су одредбама чл. 21а–21в Правилника о начину и поступку остваривања пореског ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, 124/04 ... 63/07), као и одредбама члана 8. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореског ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05).

Сагласно наведеном, као и достављеној документацији, на промет добара и услуга, као и увоз добара, који се врши на основу Споразума о додели средстава за финансирање пројекта „Стратешко партнерство у подршци Програма привредног развоја Аутономне покрајине Војводине“ закљученог између Извршног већа АП Војводине/Стручна служба за реализацију Програма

привредног развоја и Савезног министарства иностраних послова Аустрије/Аустријска агенција за развој, не може се применити пореско ослобођење прописано одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, односно одредбом члана 26. тачка 1) Закона, с обзиром да се промет добара и у услуга, односно увоз добара, не врши на основу уговора о донацији закљученог са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, којим је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Сагласно одредби члана 26. 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 и 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.

Донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима (члан 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Одредбом члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је, између осталог, да је увоз робе која се купује из средстава добијених од донације слободан.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз добара која се купују у иностранству из средстава донације добијених на основу Споразума о додели средстава за финансирање пројекта „Стратешко партнерство у подршци Програма привредног развоја Аутономне покрајине Војводине“ закљученог између Извршног већа АП Војводине/Стручна служба за реализацију Програма привредног развоја и Савезног министарства иностраних послова

Аустрије/Аустријска агенција за развој, а у циљу реализације наведеног пројекта, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз добара врши за рачун Извршног већа АП Војводине/Стручна служба за реализацију Програма привредног развоја, што значи да је Извршно веће АП Војводине у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен 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 увоз врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

3. Уколико се питање да ли су Извршно веће и Стручна служба у вези са реализацијом Споразума и Уговора обвезници плаћања такса односи на републичке административне таксе, према одредби члана 18. тачка 2) Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 47/07), органи и организације Републике, аутономне покрајине и локалне самоуправе ослобођени су плаћања таксе.

Према томе, за списе и радње у управним стварима по којима је таксени обвезник Аутономна покрајина Војводина, односно њени органи, републичка административна такса се не плаћа.

2. Порески третман прихода које обвезник – нерезидент Републике Србије (у конкретном случају резидент Републике Црне Горе) оствари издавањем у закуп пословног простора који се налази на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-009/2007-04 од 6.11.2007. год.)

1. Са становишта 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) порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Према одредби члана 6. Закона, порески обвезник је физичко лице које је по одредбама Закона дужно да плати порез.

Сагласно одредби чл. 7. и 8. Закона обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави, као и нерезидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије.

Доходак је неспорно остварен на територији Републике Србије, поред осталог, ако физичко лице нерезидент Републике Србије оствари приход по основу давања у закуп непокретности која се налази на територији Републике Србије, у конкретном случају од стране исплатиоца резидентног лица (правног лица или предузетника), односно од другог физичког лица.

Физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу обвезник је пореза на приходе од непокретности, сагласно одредби члана 67. став 1. Закона.

Порез на приходе од непокретности плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход (закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац) умањен за нормиране трошкове у висини од 20% или за стварне трошкове које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе (члан 68. ст. 1. и 3. и члан 69. Закона). У случају кад је уговором о закупу опредељена закупнина у нето износу (који у себи не садржи порез на доходак грађана), ради утврђивања пореске основице врши се брутирање нето износа по обрасцу: Бруто приход = Нето приход \times 1,19047619 (кад се признају нормирани трошкови) или кад се признају стварни трошкови: Бруто приход = Стварни трошкови + (Нето приход \times 1,25).

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

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник (резидентно лице) 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 платалац у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу – куподавцу, који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, према прописима који важе на дан исплате прихода.

У овом случају, исплатилац прихода дужан је да, у законом прописаном року (истовремено са исплатом), надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности на Обрасцу ПП ОПЈ-4.

Када је исплатилац прихода (купац) лице које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку (нпр. физичко лице), порез на приходе од непокретности плаћа искључиво обвезник пореза – физичко лице које је куподавац, по решењу надлежног пореског органа (члан 116. Закона). У том случају, обвезник пореза – куподавац 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 дана закључења уговора о закупу.

Министарство финансија напомиње да је обвезник пореза на приходе од непокретности (у конкретном случају, физичко лице – куподавац), сагласно члану 95. став 3. Закона, дужан да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-2) надлежном пореском органу и

у случају кад се овај порез плаћа по одбитку (а не само кад се плаћа по решењу). Пореска пријава се подноси како би порески орган, уколико не прихвати пријављени (уговорени) приход од непокретности, могао да утврди висину прихода према тржишним условима (члан 70. Закона) на основу које би се утврдила пореска обавеза. Дакле, без обзира да ли се порез плаћа по одбитку или по решењу пореског органа, обвезник пореза дужан је да у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу обавести порески орган и поднесе пореску пријаву, као и да у прилогу достави предметни уговор о закупу.

Министарство финансија указује да је, сходно одредби члана 14. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), порески обвезник – нерезидент Републике Србије који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник (лице које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника – прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др.).

Уколико нерезидент остварује приходе који се опорезују по одбитку, за које није обавезно подношење пореске пријаве, неће постојати обавеза одређивања пуномоћника.

2. Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 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), порез на

имовину плаћа се на права на непокретности, и то: право својине; право плодуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време; односно на право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

Непокретностима се сматрају 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).

Одредбом члана 2. став 3. Закона прописано је да у случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 2) до б) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. Закона).

Према томе, право својине на непокретности у Републици Србији, што подразумева и на пословном простору у Београду, предмет је опорезивања порезом на имовину уколико на конкретном пословном простору, поред права својине, није у корист других лица конституисано неко од права која су предмет опорезивања сходно члану 2. став 1. Закона – у ком случају се порез плаћа на то право.

Обвезник пореза на имовину је физичко лице које је ималац опорезивог права из члана 2. став 1. Закона на пословном простору (што значи да је обвезник – власник пословног простора када се порез плаћа на право својине), независно од чињенице да је

конкретно физичко лице у сталном радном односу ван територије Републике Србије где „има пребивалиште и живи са својом породицом“.

3. Шта се подразумева под станом у смислу примене одредби члана 31а Закона о порезима на имовину, односно одредби члана 5ба Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00239/2007-04 од 5.11.2007. год.)

1. 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, 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.

По мишљењу Министарства финансија, у смислу одредбе члана 31а Закона о порезима на имовину, под станом се подразумева једна или више просторија које чине једну функционалну целину намењену за становање, која има засебан улаз, независно од тога да

ли је реч о засебном грађевинском објекту – кући, или стану као економски дељивој целини у оквиру стамбене зграде као грађевинског објекта, као и да ли конкретна целина поред засебног (главног) улаза има и додатни улаз у неку од просторија које чине функционалну целину.

То је у сваком конкретном случају фактичко питање које се опредељује имајући у виду да ли су просторије по својој природи намењене становању и да ли са осталим просторијама намењеним становању (нпр. собама, купатилом ...) чине једну функционалну целину (што подразумева и када је у питању просторија названа „летњом кухињом”, оставом ...).

2. Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји првог стана је продавац, те и право на пореско ослобођење (када су испуњени прописани услови) остварује лице које по закону пореску обавезу има – а то је продавац.

То значи да продавац, као порески обвезник, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона остварује на пренос права својине на стану купцу првог стана, ако су испуњени прописани услови, било да тај купац купује стан као целину или идеални део стана – у ком случају обим права на ослобођење остварује у одговарајућој сразмери. У том смислу, када стан купују два или више купаца чиме конституишу сусвојину, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права остварује се на пренос права својине сваком од купаца првог стана ако су испуњени прописани услови – за купца и за чланове купчевог

породичног домаћинства за које стан купује (што подразумева и за члана породичног домаћинства са којим се по конкретном уговору заснива сувласнички однос), у сразмери у односу на сусвојински део који купац купује.

3. Одредбом члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) уређена је рефундација пореза на додату вредност купцу првог стана. Према ставу 2. те одредбе, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ за куповину првог стана 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 за куповину првог стана 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 члана 56а став 2. тачка 1) Закона о ПДВ (члан 56а став 3. Закона о ПДВ).

Право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ, када су испуњени прописани услови, остварује се код куповине првог стана, независно од тога да ли је реч о стану као целини или идеалном делу стана – у ком случају обим права на рефундацију остварује у одговарајућој сразмери. У том смислу, када стан купују два или више купаца чиме конституишу сусвојину, право на рефундацију ПДВ остварује сваки од купаца првог стана ако су испуњени прописани услови – за купца и за чланове купчевог породичног

домаћинства за које стан купује (што подразумева и за члана породичног домаћинства са којим се по конкретном уговору заснива сувласнички однос), у сразмери у односу на сусвојински део који купац купује. То значи да сваки од купаца првог стана за сврху остваривања права на рефундацију плаћеног ПДВ, на прописаним обрасцима, подноси изјаву да купује први стан и захтев за рефундацију ПДВ.

4. Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, прописане изјаве купца да купује први стан, као и поднетог захтева купца првог стана за рефундацију ПДВ (уколико пренос права на конкретном стану подлеже плаћању ПДВ), утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу преноса права својине на стану купцу првог стана, односно на рефундацију плаћеног пореза на додату вредност купцу првог стана.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Време настанка промета услуге улагања у туђи објекат коју, на основу уговора о закупу, пружа купац објекта куподавцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1473/2007-04 од 26.11.2007. год.)

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

Сагласно наведеним одредбама Закона, у случају када купац објекта – обвезник ПДВ, на основу уговора о закупу, врши улагање у објекат куподавца, сматра се да је купац пружио услугу куподавцу.

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

Сагласно наведеном, у пореском периоду у којем је завршена услуга улагања у туђи објекат, обвезник ПДВ – купац

дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

При томе, Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује и цени надлежни порески орган, у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

2. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код промета услуга мобилне телефоније у виду пакета „sim“ и „scratch“ картица, а у случају када се уз овај промет, у циљу поспешивања продаје пакета, врши и промет носача звука или слике – CD или DVD издање, срећки и услуга доставе пакета на кућну адресу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0656/2007-04 од 26.11.2007. 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 5. став 6. Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

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.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – „Телеком Србија“ а.д., уз промет услуга мобилне телефоније у виду пакета „sim“ и „scratch“ картица, врши и промет носача звука или слике – CD или DVD издање, срећки и услуга доставе пакета на кућну адресу, сматра се да је извршен само промет услуге мобилне телефоније. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју обвезник ПДВ – „Телеком Србија“ а.д. прима или треба да прими за промет услуге мобилне телефоније, у коју није укључен ПДВ.

3. Обавеза измене основице за обрачун ПДВ због промене курса стране валуте у случају уговарања валутне клаузуле

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1292/2007-04 од 21.11.2007. 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.

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.

Сагласно одредби члана 22. став 1. Закона, ако је накнада за промет добара и услуга изражена у страниој валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе.

Пореска обавеза по основу промета добара и услуга, у складу с одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата, ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 24) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), валутна клаузула је уговарање вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате).

Одредбом члана 34. став 3. Закона о девизном пословању прописано је да је дозвољено уговарање у девизама у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима.

Сагласно одредби члана 44. став 4. 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, у даљем тексту: Правилник), на рачуну 564 – Расходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују се негативни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом, док се, сагласно одредби члана 54. став 8. Правилника, на рачуну 664 – Приходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују позитивни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, клада обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у иностраној валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. Ако се курс стране валуте на дан уговарања разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход не сматра делом накнаде за промет добара, односно услуга, већ се ради о приходу оствареном по основу заштите одређеног

потраживања валутном клаузулом. Такође, измена пореске основице не врши се ни у случају оствареног расхода по основу уговорене валутне клаузуле.

4. Порески третман промета услуге едукације за занимање медијатора, промета приручника за занимање медијатора и билтена, као и промета услуге организовања и одржавања поступка медијације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0681/2007-04 од 12.11.2007. 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 члана 25. став 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу с прописима који уређују ту област.

У складу с наведеним одредбама Закона, а с обзиром да се услуге едукације за занимање медијатора и услуге организовања и одржавања поступка медијације, не сматрају услугама из члана 25. став 2. тачка 13) Закона, на накнаду за промет ових услуга, у коју није укључен ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, а обвезник ПДВ – пружалац услуга има право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

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

Сагласно наведеном, када се уз промет услуге едукације за занимање медијатора врши споредан промет публикације – приручника за занимање медијатора, сматра се да је пружена наведена услуга едукације.

Међутим, ако обвезник ПДВ – Центар за медијацију врши промет приручника за занимање медијатора независно од промета услуге едукације за ово занимање, као и промет билтена, у том случају на накнаду за промет ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи од 8% или 18%, у зависности од тога да ли се предметна добра сматрају монографским, односно серијским публикацијама у складу с одредбом члана 23. став 2. тачка 9) Закона и одредбама члана 8. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 65/05 и 63/07). Ако се приручник за занимање медијатора и билтен сматрају монографским, односно серијским публикацијама, у складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на накнаду за промет тих добара ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 8%. У супротном, за промет приручника за занимање медијатора и билтена обвезник ПДВ је дужан да обрачуна и плати ПДВ по пореској стопи од 18%.

5. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке комбиноване микро линије МРЗ са радиом, касетофоном и CD плејером која се користи за преслушавање аудио интервјуа снимљених на

диктафону, радио и телевизијских пријемника за праћење информативних програма, као и диктафона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1498/2007-04 од 12.11.2007. 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, 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 дуваног 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 3) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке или увоза тепиха, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета, који се користе за опремање административних просторија.

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке диктафона, радио и телевизијских пријемника за праћење информативних програма и комбиноване микро линије МРЗ са радиом, касетофоном и CD плејером која се користи за преслушавање аудио интервјуа снимљених на диктафону, ако се наведена добра не користе за опремање административних просторија.

6. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет добара у случају када испоручилац добара задужује примаоца добара за трошкове есконтовања менице коју је прималац добара издао на износ фактуре за примљена добра, са роком доспећа од шест месеци од дана испоруке, а испоручилац добара је есконтовао меницу код пословне банке која му је исплатила износ на који гласи меница умањен за трошкове есконта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1363/2007-04 од 12.11.2007. 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), 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, 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 другачије одређено.

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 другачије прописано.

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

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ за сваки опорезиви промет добара и услуга, на основицу коју чини износ накнаде коју прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, а која садржи и све споредне трошкове које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Сагласно одредби члана 21. став 1. Закона, ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – испоручилац добара надокнађује (задужује) од примаоца добара трошкове есконтовања менице коју је прималац добара издао на износ фактуре за примљена добра, са роком доспећа од шест месеци од дана испоруке, а испоручилац добара је есконтовао меницу код пословне банке, обвезник ПДВ – испоручилац добара дужан је да

на износ задужења, односно на износ надокнаде трошкова есконтовања менице обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи, с обзиром да се у овом случају ради о измени основице за опорезиви промет добара из члана 21. став 1. Закона.

7. Порески третман услуге ремонта и реконструкције постројења високе пећи у кругу железаре из Смедерева, а коју фирма, као подизвођач, врши лицу из Словачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1559/2007-04 од 9.11.2007. 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).

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

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 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 наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – фирма из Београда, који у својству подизвођача врши промет услуге ремонта и реконструкције постројења високе пећи у кругу железаре из Смедерева лицу из Словачке, дужан је да на накнаду за промет ове услуге обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

8. Порески третман промета опреме за угоститељство од стране привредног друштва које се бави трговином на велико, као улог у новоосновано привредно друштво које ће се бавити угоститељском делатношћу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1330/2007-04 од 8.11.2007. 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 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.

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

У складу с наведеним одредбама Закона, на промет опреме за угоститељство који врши обвезник ПДВ – привредно друштво које се бави трговином на велико, као улог, новооснованом при-

вредном друштву које ће се бавити угоститељском делатношћу, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ, према одредби члана 17. став 5. Закона, чини тржишна вредност опреме на дан испоруке тог добра у коју није укључен ПДВ.

9. Порески третман услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1402/2007-04 од 8.11.2007. 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).

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 члана 4. став 1. тачка 13) Закона о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05), ветеринарска делатност, у смислу овог закона, обухвата послове дезинфекције, дезинсекције, дератизације, дезодоризације и деконтаминације.

Одредбом члана 116. став 1. Закона о ветеринарству прописано је да дезинфекцију, дезинсекцију и дератизацију могу да обављају привредно друштво, односно друго правно лице и предузетник ако у погледу одговарајућих стручних радника, опреме и средстава испуњавају услове које ближе прописује министар.

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет ветеринарских услуга – услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације, дужан је да на накнаду за извршени промет ових услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да

за промет ових услуга Законом није прописано пореско ослобођење.

10. Порески третман промета услуга које привредно друштво пружа у оквиру послова факторинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1474/2007-04 од 7.11.2007. 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).

Одредбом члана 25. став 1. тачка б) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.

У складу с наведеним законским одредбама, на накнаду (провизију) за промет услуга које привредно друштво из Београда пружа у оквиру послова факторинга – откуп потраживања од испоручиоца добара, односно пружаоца услуга пре рока доспећа, што значи да је испоручилац добара, односно пружалац услуга пренео потраживање на фактора – привредно друштво из Београда, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – привредно друштво из Београда нема право на одбитак претходног пореза по основу промета ових услуга.

Када се ради о промету услуге наплате потраживања за друга лица (услуга код које не долази до преноса потраживања), на накнаду за промет ове услуге ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

11. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора и опреме у случају када закуподавац закупу врши тзв. префактурисање сразмерног дела трошкова струје, воде, ПТТ услуга, накнаде за коришћење грађевинског земљишта, пореза на имовину, таксе на истицање фирме, накнаде за осигурање, накнаде за приобаље и слично

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1471/2007-04 од 7.11.2007. 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), 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 другачије прописано.

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

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

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

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 и опреме дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде 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, ПТТ услуга, накнаде за коришћење грађевинског земљишта, пореза на имовину, таксе на истицање фирме, накнаде за осигурање, накнаде за приобаље и слично).

Обвезник ПДВ – купац, у складу с одредбама чл. 27-30. Закона, има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – закуподавца на накнаду за промет услуге давања у закуп пословног простора и опреме, а у коју су урачунати и тзв. префактурисани трошкови, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

12. Право на одбитак претходног пореза обрачунатог од пружаоца услуга у случају када је промет услуга извршен у једном, а рачун за тај промет издат у наредном пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1472/2007-04 од 7.11.2007. 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, 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, у случају када је промет услуга извршен у једном, а рачун за тај промет издат у наредном пореском периоду, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране пружаоца услуга одбије као претходни порез у пореском периоду у којем је рачун издат, уз испуњење осталих прописаних услова.

13. Пореска стопа која се примењује код опорезивања ветеринарских лекова када се испоручују независно од ветеринарске услуге, промета ветеринарских лекова уз ветеринарску услугу, као и право на одбитак претходног пореза садржаног у рачунима за испоруку горива за теренско возило које користи ветеринарска станица за потребе обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00004/2007-04 од 6.11.2007. 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, 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.

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

Одредбом става 2. тачка 3) истог члана Закона прописано је да се по посебној пореској стопи од 8% опорезује промет лекова, укључујући и лекове за употребу у ветерини.

Сагласно наведеном, на промет ветеринарских лекова који се испоручују независно од ветеринарске услуге ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 8%.

2. Одредбом члана 5. став 1. 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.

У складу с одредбом става б. истог члана Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

Сагласно наведеним законским одредбама, када се уз ветеринарску услугу, тј. у оквиру пружања ветеринарске услуге врши и промет ветеринарских лекова, ради се о јединственом промету ветеринарске услуге.

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 наведеним законским одредбама, промет ветеринарских услуга опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%, при чему основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју обвезник ПДВ – пружалац ветеринарске услуге прима или треба да прими, а у коју се урачунава и вредност ветеринарских лекова, без ПДВ.

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

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

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, а с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, теренско возило сматра путничким аутомобилом, обвезник ПДВ – ветеринарска станица нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну добављача горива за ово возило одбије као претходни порез.

14. Порески третман услуге вађења потопљене румунске барже из Дунава код Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1565/2007-04 од 6.11.2007. 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), 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

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.

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, на промет услуге вађења потопљене румунске барже из Дунава код Новог Сада, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основицу коју чини износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за наведени промет.

15. Порески третман промета услуга промовисања производа и услуга америчке компаније (услуга истраживања, достављања извештаја и савета о производима и услугама за које постоји интересовање на тржишту Србије) које домаћа фирма пружа иностраној фирми у циљу да тој компанији обезбеди закључивање уговора са клијентима – купцима добара, односно примаоцима услуга из Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1576/2007-04 од 6.11.2007. 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 одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

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 – домаћа фирма врши промет услуга промовисања производа и услуга америчке компаније (услу-

га истраживања, достављања извештаја и савета о производима и услугама за које постоји интересовање на тржишту Србије) лицу са седиштем у иностранству, у циљу да овој компанији обезбеди закључивање уговора са клијентима – купцима добара, односно примаоцима услуга из Републике Србије, 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 – домаћа фирма има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга, у складу са Законом.

При томе, Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује и цени надлежни порески орган, у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

16. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза дозиметријске опреме коју бесплатно добија Институт за онкологију Војводине из иностранства од Међународне атомске агенције (ИАЕА)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1585/2007-04 од 5.11.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату 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.

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 донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз дозиметријске опреме коју бесплатно добија Институт за онкологију Војводине из иностранства од Међународне атомске агенције, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведене опреме врши за рачун Института за онкологију Војводине, што значи да је Институт за онкологију Војводине у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе и ако 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.

17. Порески третман промета без накнаде путничког аутомобила „Застава темпо 1.1“ који је набављен 1997. године од стране обвезника ПДВ – ЈП „Дирекција за изградњу општине Бач“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1338/2007-04 од 5.11.2007. 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), 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, 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.

Одредбом става 4. тачка 2) истог члана закона прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава и сваки други промет добара без накнаде којим се, 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), сматра поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника.

Сваки други промет из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно (члан 4. став 5. Закона).

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, а с обзиром да обвезнику ПДВ – ЈП „Дирекција за изградњу општине Бач“ приликом набавке путничког аутомобила „Застава темпо 1.1“ (1997. година) није могао бити обрачунат ПДВ (већ евентуално порез на промет производа), на промет без накнаде овог путничког возила ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%. У том случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, при чему Министарство финансија напомиње да се набавном ценом, као основицом за обрачун ПДВ, сматра цена по којој се ово возило може набавити на тржишту у моменту промета без накнаде, која не садржи ПДВ, а коју утврђује обвезник ПДВ на основу објективних критеријума.

18. Порески третман промета услуге давања у закуп тениских терена који врши спортски центар тениском клубу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-904/2007-04 од 1.11.2007. 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), 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 (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 ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није другачије прописано.

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, на накнаду за промет услуге давања у закуп тениских терена који врши спортски центар тениском клубу, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да услуга давања у закуп тениских

терена не спада у услугу из области спорта и физичког васпитања из члана 25. став 2. тачка 19) Закона.

19. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза код извоза добара у случају када је извозно царивење извршено у једном, а добра физички иступила са територије Републике Србије у другом пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1354/2007-04 од 31.10.2007. 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 да се ПДВ не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Сагласно одредби члана 3. 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), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара) обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу с царинским прописима.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара у пореском периоду у којем поседује доказ да су добра физички иступила са територије Републике Србије, а којом се сматра извозна декларација која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверена копија те извозне декларације.

Ако је извозно царињење добара извршено у једном пореском периоду, а обвезник ПДВ у наредном пореском периоду поседује доказ да су добра физички иступила са територије Републике Србије, у пореском периоду у којем је извршено извозно царињење добара не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

20. Порески третман промета услуга коришћења сале за рекреацију, коришћења телефона у собама, прања и сушења веша, одржавања соба и коришћења интернета које Студентски центар пружа студентима смештеним у студентским домовима, као и порески третман промета образаца који се односе на питања у вези са исхраном и смештајем студената, захтева за чип картице и чип картица које су потребне за остваривање права на исхрану, а које се продају на благајнама домова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-949/2007-04 од 29.10.2007. 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), 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, 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.

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 25. став 2. тачка 12) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет услуга смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга.

Сагласно одредби члана 24. 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 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи се на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу с прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Одредбама члана 3. став 1. Закона о ученичком и студентском стандарду („Сл. гласник РС“, бр. 81/92 ... 48/94 и 101/05-др. закон) прописано је да студент има право на:

- 1) исхрану у установи за исхрану студената;
- 2) смештај у установи за смештај студената;
- 3) студентски кредит;
- 4) студентску стипендију;
- 5) опоравак и одмор у установама студентског стандарда;
- 6) информисање и издавачку делатност, у складу са овим законом;
- 7) културно-забавне активности у установама студентског стандарда;
- 8) спортско-рекреативне активности;
- 9) повластице на превоз у месном саобраћају у месту студирања.

Сагласно одредби члана 42а став 1. Закона о ученичком и студентском стандарду, делатност дома ученика и студентског центра јесте:

1) стварање услова за извршавање образовних обавеза ученика и студената;

2) стварање услова за подстицање, остваривање и унапређивање физичког здравља, спортско-рекреативних активности, развијање културно-забавних и информативних активности и других друштвених активности ученика и студената;

3) обезбеђивање остваривања права ученика и студената и остваривање другог законом утврђеног интереса;

4) стварање услова за смештај и исхрану ученика и студената;

5) стварање услова за здравствену и социјалну заштиту ученика и студената;

б) пружање угоститељских услуга исхране и

7) пружање услуга трећим лицима.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга коришћења сале за рекреацију, коришћења телефона у собама, прања и сушења веша, одржавања соба и коришћења интернета које Студентски центар пружа студентима смештеним у студентским домовима, као и на промета образаца који се односе на питања у вези са исхраном и смештајем студената, захтева за чип картице и чип картица које су потребне за остваривање права на исхрану, а које се продају на благајнама домова, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Установа Студентски центар нема право на одбитак претходног пореза по основу овог промета, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ради о промету добара и услуга који је непосредно повезан са услугама смештаја и исхране студената у студентским домовима, за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

21. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке промотивног материјала (каталози, брошуре, пропагандни CD материјал) и опреме за излагање робе (дисплеји, патеностери, клизачи), као и порески третман ових добара када се поклањају купцима добара из сопственог производног програма у земљи и иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1322/2007-04 од 29.10.2007. год.)

1. 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, 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).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза обрачунаог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке промотивног материјала (каталози, брошуре, пропагандни CD материјал) и опреме за излагање робе (дисплеји, патеностери, клизачи), уз испуњење свих прописаних услова (да поседује рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ издат у складу са Законом, као и да купљена добра користи, односно да ће купљена добра 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).

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу 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.

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), сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који у Републици поклања опрему за излагање робе (дисплеји, патеностери, клизачи) купцима добара из свог производног програма, дужан је да по том основу обрачуна и плати ПДВ по пореској стопи од 18%, ако је приликом набавке ових добара остварио право на одбитак претходног пореза. У том случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона. Међутим, ако приликом набавке опреме за излагање робе (дисплеји, патеностери, клизачи) обвезник ПДВ није остварио право на одбитак претходног пореза, приликом поклањања ових добара не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Министарство финансија напомиње да на слање или отпремање робе (дисплеји, патеностери, клизачи) у иностранство, које се врши у складу с одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) 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), обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, приликом слања или отпремања промотивног материјала (каталози, брошуре, пропагандни CD материјал) у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не

плаћа, а право на одбитак претходног пореза може се остварити у складу са Законом.

Када обвезник ПДВ у сврху рекламе и промоције производног програма дели кушцима или будућим кушцима промотивни материјал (каталози, брошуре, пропагандни CD материјал) у Републици, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се бесплатно дељење ових добара у сврху рекламе и промоције производног програма не сматра прометом са становишта овог закона, а обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза по основу набавке ових добара, имајући у виду да се предметна добра набављају у циљу рекламе и промоције, тј. поспешивања промета добара по основу којег обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза.

22. Утврђивање набавне цене у случају када обвезник ПДВ врши промет без накнаде отписаних (расходованих) основних средстава, као и порески третман уништавања расходваних основних средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1323/2007-04 од 29.10.2007. 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.

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.

Отпис (расход) основних средстава који се врши у складу с прописима којима се уређује рачуноводство, а који се односе на амортизацију основних средстава, није предмет опорезивања ПДВ. Међутим, ако се тако отписана (расходована) основна средства уступају, тј. дају без накнаде, при чему је набавка тих средстава извршена до 31. децембра 2004. године, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18% на основицу коју чини набавна цена, односно цена коштања добара у моменту промета у коју није укључен ПДВ (члан 18. ст. 1. и 2. Закона).

Када обвезник ПДВ врши промет без накнаде отписаних (расходованих) средстава набављених од 1. јануара 2005. године, ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 18%, под условом да је обвезник ПДВ – поклонодавац остварио право на одбитак претходног пореза, тј. право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра (при набавци основних средстава) одбије од ПДВ који дугује у потпуности или сразмерно. У том случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

Такође, на уништена расходована основна средства ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%. Основицу за обрачун ПДВ чини набавна цена тих или сличних добара утврђена у складу са чланом 18. ст. 1. и 2. Закона, при чему Министарство финансија напомиње да Законом и подзаконским прописима није прописана обавеза обавештавања пореског органа о уништавању расходованих основних средстава.

Набавном ценом, као основицом за обрачун ПДВ, сматра се цена по којој се таква добра, у конкретном случају расходована основна средства, могу набавити на тржишту у моменту промета без накнаде, која не садржи ПДВ, а коју утврђује обвезник ПДВ на основу објективних критеријума.

23. Порески третман промета услуге посредовања код промета медицинских услуга и промета услуге посредовања код промета услуга осигурања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-831/2006-04 од 26.10.2007. 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), 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 другачије прописано.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агента (заступника) у осигурању.

У складу с наведеним одредбама Закона, на накнаду – провизију за промет услуга посредовања код промета услуге осигурања, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, при чему обвезник ПДВ

– пружалац услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, на накнаду – провизију за промет услуге посредовања код промета медицинских услуга, тј. услуга које се пружају у складу с прописима који регулишу здравствену заштиту, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, а обвезник ПДВ – пружалац услуга има право на одбитак претходног пореза по том основу.

24. Право на одбитак претходног пореза по основу купљеног путничког аутомобила који ће се користити за службена путовања новинара и уредника везана за припремање репортажа, као и за контролу ремитенде на терену

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1468/2006-04 од 24.10.2007. 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, 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).

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, 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.

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

У складу с наведеним законским одредбама, приликом набавке путничког аутомобила који ће се користити за службена путовања новинара и уредника везана за припремање репортажа,

као и за контролу ремитенде на терену, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза обрачунатог и исказаног од стране претходног учесника у промету, с обзиром да се путнички аутомобил неће користити искључиво за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона.

25. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеној бензинско-плинској пумпи чија је изградња започета 2005. године, а која представља део имовине обвезника ПДВ – преносиоца, при чему стицалац имовине, такође обвезник ПДВ, продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1425/2007-04 од 24.10.2007. 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, а одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина о оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорези-

вања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04) уређено је 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,

Према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стипалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Одредбом члана 3. тачка 2) Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на први пренос права располагања на новоизграђеној бензинско-плинској пумпи, чија је изградња започета 2005. године, а која представља део имовине обвезника ПДВ – преносиоца, при чему стипалац имовине, такође обвезник ПДВ, продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, с обзиром да се овај промет не сматра прометом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона. У овом случају основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 17. Закона.

26. Порески третман увоза и промета стоматолошких рендгена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1361/2007-04 од 24.10.2007. 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 (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).

Према одредбама члан 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза код промета добара и услуга настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата, ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Сагласно одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је 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. члана 42. Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара или услуга, у конкретном случају обвезник ПДВ који врши промет стоматолошких рендгена, дужан је да по основу примљених авансних средстава за промет тих добара обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18%, да изда рачун у складу са чланом 42. став 2. Закона, као и да обрачунати ПДВ

плати у складу са Законом. За промет добара обвезник ПДВ дужан је да изда коначни рачун у којем се одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

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

Одредбом члана 16. тачка 3) Закона прописано је да код увоза добара пореска обавеза настаје даном настанка обавезе плаћања царинског дуга, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Сагласно наведеном, на увоз стоматолошких рендгена ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%. За обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, у складу с одредбом члана 59. Закона.

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу стоматолошких рендгена, уз испуњење прописаних услова (да поседује документацију издату у складу са Законом, као и да набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – промет који је опорезив ПДВ, промет за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

27. Стопа ПДВ која се примењује код увоза и промета смрзнутих пецива (нпр. смрзнуто пециво пуњено кромпиром, печуркама, сиром, јабукама, вишњом, кајсијом и пилећом цигерицом)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1332/2007-04 од 23.10.2007. 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%.

Сагласно одредби става 2. тачка 1) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 2, прописано је да се пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, перече и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана (став 3. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 2. став 3. Правилника, пекарским производима сматрају се и производи из ст. 2. и 3. овог члана када се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања.

Одредбом члана 10. Правилника прописано је да се посебна стопа од 8% примењује и код увоза добара из чл. 2-9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет свих врста смрзнутог пецива, укључујући и смрзнута пуњена пецива (нпр. смрзнута пециво пуњено кромпиром, печуркама, сиром, јабукама, вишњом, кајсијом и пилећом дигерицом), која се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%. Такође, по посебној пореској стопи од 8% опорезује се и увоз ових добара ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

28. Стопа ПДВ која се примењује на увоз и промет монографских публикација страног издавача (у конкретном случају, ВВС-ијев курс страних језика који се састоји од 15 књига са DVD-јем, које имају међународни књижни број ISBN, али немају одштампан СРП запис из разлога што по прописима земље издавача не постоји обавеза штампања СРП записа на тим публикацијама)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1487/2007-04 од 23.10.2007. 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.

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 9) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз монографских и серијских публикација.

Према одредби члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском меди-

ју, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на увоз и промет монографских публикација које имају CIP запис, укључујући међународни књижни број ISBN као његов саставни део, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%.

Такође, кад се ради о увозу и промету монографских публикација страних издавача, које имају међународни књижни број ISBN као саставни део CIP записа, а немају одштапан CIP запис с обзиром да по прописима земље издавача не постоји обавеза штампања CIP записа на тим публикацијама, у конкретном случају BBC-ијев курс страних језика који се састоји од 15 књига са DVD-јем, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%.

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1386/2007-04 од 23.10.2007. 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).

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, на накнаду за промет услуге посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују на територију Републике Србије (износ провизије за посредовање између добављача из иностранства и купаца са територије Републике Србије) не обрачунава се и не плаћа ПДВ, имајући у виду да место промета добара за који је пружена услуга посредовања није на територији Републике Србије, с обзиром да се добра испоручују из иностранства на територију Републике Србије. По основу пружања ове услуге, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Такође, за промет ових услуга до 8. јула 2007. године (дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност – „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 страна лице

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

30. Порески третман промета услуге приказивања позоришне представе од стране Српског народног позоришта у Новом Саду која се наплаћује путем улазница, а чију продају у име и за рачун овог позоришта врши друго лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1105/2007-04 од 23.10.2007. 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 (одредба члана 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, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 14) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга из области културе и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Сагласно одреди члана 25. 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), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 14) Закона односи се на услуге из области културе које пружају лица регистрована за обављање ове делатности у складу с прописима који уређују област културе, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају: позоришна и музичка делатност, делатност музеја и галерија, делатност архива, делатност заштите културних добара, делатност заштите историјских споменика, делатност библиотека, као и делатност ботаничких башти и зоолошких вртова.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге приказивања позоришне представе од стране Српског народног позоришта у Новом Саду, која се наплаћује путем улазница, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Српско народно позориште нема право на одбитак претходног пореза по том основу, независно од тога да ли се улазнице за приказивање позоришних представа продају на благајни позоришта или продају улазница врши друго лице у име и за рачун позоришта.

Међутим, обвезник ПДВ који врши промет услуге продаје улазница за позоришне представе Српског народног позоришта, у име и за рачун овог позоришта, дужан је да на накнаду за промет ове услуге обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

31. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза специјалног возила (санитет), марке Mercedes Benz 308 D-КА, које Дом здравља бесплатно добија из Немачке од града Берлина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1213/2007-04 од 22.10.2007. 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.

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 донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз специјалног возила (санитет), марке Mercedes Benz 308 D-КА, које бесплатно добија Дом здравља из Немачке од града Берлина, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведеног возила врши за рачун Дома здравља, што значи да је Дом здравља у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведен као власник добра које се увози и ако се увоз у свему врши према одредба-

ма Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

32. Порески третман промета услуга истраживања тржишта и промоције медицинских производа на одређеном подручју које обвезник ПДВ пружа страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, при чему дистрибуцију производа врши други овлашћени дистрибутер

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-669/2007-04 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.

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (4) и (8) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, 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, ако се у конкретном случају ради о услугама из области економске пропаганде (промоција производа на одређеном подручју) и услугама истраживања тржишта, односно обраде података добијених истраживањем тржишта и уступања информација, на накнаду за промет ових услуга, које обвезник ПДВ пружа страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да место промета наведених услуга није територија Републике Србије, при чему обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује и цени надлежни порески орган, у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

33. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета и увоза монитора за персоналне рачунаре који имају аналогни (WGA), дигитални (DVI) и/или TV Tuner прикључак

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1305/2007-04 од 21.10.2007. 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 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Ставом 2. тачка 7а) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари.

Опорезивање промета и увоза персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари по посебној стопи ПДВ од 8% примењује се од 9. јула 2007. године, тј. од дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 63/07) донетог на основу одредбе члана 23. став 3. Закона, а којим је ближе уређено шта се, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматра персоналним рачунаром и компонентама од којих се састоји персонални рачунар.

Одредбом члана 7б. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04-исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се персоналним рачунаром, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматра рачунарски хардвер који се састоји од кућишта са свим његовим елементима, монитора, тастатуре и миша.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, компонентама од којих се састоји персонални рачунар, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматрају се кућиште, елементи кућишта, монитор, тастатура и миш.

Елементима кућишта из ст. 1. и 2. овог члана сматрају се уређај за напајање, матична плоча, централна процесна јединица, радна меморија, магнетни и оптички уређаји за складиштење података, адаптери, контролери и друга добра која се уграђују у кућиште (члан 7б став 3. Правилника).

Одредбом члана 10. Правилника прописано је да се посебна стопа од 8% примењује и код увоза добара из чл. 2-9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, промет монитора који имају аналогни (WGA) и/или дигитални (DVI) прикључак, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%. Такође, по пореској стопи од 8% опорезује се и увоз ових добара ако су та добра, у складу с одредбом члана 10. Правилника, у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

На промет и увоз монитора који имају TV Tuner прикључак примењује се општа стопа ПДВ од 18%.

Министарство финансија напомиње да је, у вези са сврставањем робе у складу са Законом о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05 и 61/07), потребно се обратити Управи царина – Одељењу Царинске тарифе које издаје Обавезујуће обавештење о сврставању робе по Царинској тарифи.

34. Могућност ослобађања од плаћања царинских дажбина и ПДВ на увоз радне машине Caterpillar, која је била украдена, па пронађена на територији Републике Српске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1316/2007-04 од 19.10.2007. год.)

1. Предузеће „Колубара-Грађевинар“ КГЛ д.о.о. купило је машину Caterpillar, тип 428 D, година производње 2005, од предузећа „Текнох“ д.о.о. Машина је увозно оцарињена по увозној царинској декларацији од 22.7.2005. године, уз плаћање царинских дажбина и ПДВ по рачуну Управе царина. Предметна машина је приликом извођења грађевинских радова у Лајковцу украдена, али је акцијом МУП-а Србије и МУП-а Републике Српске пронађена на територији Републике Српске и враћена на територију Републике Србије. Налази се под царинским надзором код Царинске испоставе Ваљево по сажетој декларацији од 19.10.2006. године.

С обзиром да је предметна машина оцарињена по увозној декларацији од 22.7.2005. године, о чему постоји доказ, као и да је иста украдена у 2006. години, о чему такође постоји записник надлежног МУП-а, а да је пронађена на територији Републике Српске и враћена на територију Републике Србије где је стављена под царински надзор, мишљење Министарства финансија је да се на конкретан случај, имајући у виду све изнете чињенице, могу сходно примењивати одредбе члана 18. став 2. тачка 2. Царинског закона, те да предметна роба не подлеже плаћању 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 и 61/05) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз радне машине Caterpillar, која је била украдена, па пронађена на територији Републике Српске, 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.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу, уз испуњење свих услова који су прописани одредбама члана 28. Закона, у пореском периоду у коме је плаћен ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа.

35. Порески третман промета услуга израде софтвера и услуга израде техничке документације за детаљисање бетонске арматуре за грађевинске објекте у иностранству, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво страном лицу, као и исказивање података о овом промету у пореској пријави ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-789/2007-04 од 15.10.2007. год.)

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

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).

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

Изузетно од 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 над њима (члан 12. став 3. тачка 2) Закона).

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) и (7) Закона прописано је да се, изузетно од става 1. и 2. овог члана, 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 преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, као и услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши промет услуге израде техничке документације за детаљисање бетонске арматуре за грађевинске објекте који се налазе у иностранству, као и промет услуге израде софтвера страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, местом промета ових услуга сматра се иностранство. Према томе, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а

обвезник ПДВ – пружалац услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са законом.

Сагласно одредби члана 11. став 7. Правилника 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), у делу I Обрасца ПППДВ не исказују се подаци о износу накнаде за промет добара и услуга који се не сматра прометом добара и услуга у складу са чланом 6. Закона, односно за промет добара и услуга који није предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом.

У складу с наведеним одредбама Правилника, подаци о износу накнаде за промет услуге израде софтвера који се врши страном лицу, као и за промет услуге израде техничке документације за детаљисање бетонске арматуре за грађевинске објекте који се налазе у иностранству, не исказују се у пореској пријави ПДВ, с обзиром да се ради о накнадама за услуге које нису предмет опорезивања ПДВ.

36. Порески третман промета услуге израде изворних кодова софтвера који се врши лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1475/2006-04 од 15.10.2007. год.)

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, 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 саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, као и 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) подтач. (5) и (7) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши промет услуге израде софтвера, укључујући и израду изворних кодова софтвера, лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, местом промета ових услуга сматра се иностранство. Према томе, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман закупнине коју представништво резидентног обвезника плаћа у иностранству закуподавцу – правном лицу, резиденту земље у којој се налази то представништво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00315/2007-04 од 28.11.2007. год.)

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

Према томе, када нерезидентно правно лице (нерезидентни обвезник) остварује приходе, између осталог, по основу давања у закуп непокретности на територији Републике, обвезник је пореза по одбитку на тако остварене приходе на територији Републике, а резидентни обвезник – исплатилац прихода је порески плаћалац који обрачунава, обуставља и уплаћује порез у моменту исплате прихода.

Како, у конкретном случају, представништво резидентног обвезника плаћа закупнину у иностранству закуподавцу – правном лицу, резиденту земље у којој се налази то представништво, не обрачунава се и не плаћа порез по одбитку по члану 40. Закона, с обзиром да се ради о приходу од закупнине нерезидентног обвезника који је остварен издавањем пословног простора од стране нерезидентног обвезника у држави његовог резидентства, односно приход није остварен на територији Републике и не опорезује се порезом по одбитку по члану 40. Закона у Републици, већ само у земљи резидентства нерезидентног обвезника.

2. Примена члана 22а Закона о порезу на добит предузећа

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-07-00304/2007-04 од 27.11.2007. год.)

Према члану 22а Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), на терет расхода у пореском билансу банака и других финансијских организација признаје се увећање опште исправке вредности, утврђене у складу с прописима Народне банке Србије, као разлика износа ове исправке на крају и на почетку пореске године, односно у периоду израде пореског биланса.

Према тачки 16. Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке („Сл. гласник РС“, бр. 57/06 и 116/06, у даљем тексту: Одлука), банка је дужна да редовно обрачунава резерву за процењене губитке који могу настати по основу билансне активе и ванбилансних ставки и да је исказује у износу утврђеном на начин из ове одлуке.

Министарство финансија сматра, у смислу Закона којим је према тада важећој одлуци Народне банке Србије признавано увећање опште исправке вредности, утврђене у складу с прописи-

ма Народне банке Србије, да увећање исправке вредности потраживања билансне активе и резервисања за губитке обухваћених Одлуком, која су у складу с прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и рачуноводственим политикама и унутрашњим актима банке исказани у билансу успеха на терет расхода у пореском периоду, треба признати у износу до висине утврђене у складу с прописима Народне банке Србије, односно са Одлуком која се примењује за банке.

3. Порески третман прихода које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника по основу камата

(Мишљење Министарства финансија, бр. 48-00-00275/2007-04 од 26.11.2007. год.)

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, између осталог, по основу камата, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Постојеће Законско решење примењује се у сваком случају када нерезидентни обвезник од резидентног обвезника остварује приход од камате, у конкретном случају по основу уговора о кредиту закључених са већим бројем кредитора преко организатора кредитног аранжмана – City bank, при чему није предвиђена ни једна могућност пореског изузећа од плаћања пореза по одбитку у складу са Законом, па се изузеће не може применити ни у конкретном случају.

У вези обрачуна пореза по одбитку, по наведеном питању, Министарство финансија дало је мишљење бр. 430-07-00123/2007-04 од 14.5.2007. године.

4. Порески третман капиталног добитка од отуђења акција који у Републици Србији оствари нерезидентно правно лице – резидент Босне и Херцеговине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00325/2007-04 од 22.11.2007. год.)

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 уређено.

Наведена одредба Закона односи се на приходе које нерезидентни обвезник који нема сталну пословну јединицу у Републици, или независно од пословања сталне пословне јединице, оствари у Републици. Чланом 3. Закона уређено је опорезивање нерезидентног обвезника који оствари добит пословањем преко сталне пословне јединице која се налази у Републици.

С тим у вези, Министарство финансија указује да је између Србије и Црне Горе и Босне и Херцеговине закључен Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 18/04, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2006. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Босне и Херцеговине.

Министарство посебно напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог,

предвиђа да: „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Уговор, у члану 13. (Капитални добитак), предвиђа:

„1. Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезовати у тој другој држави.

2. Добитак од отуђења покретне имовине која чини део имовине намењене за пословање сталне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретне имовине која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, може се опорезовати у тој другој држави.

3. Добитак од отуђења поморских бродова, ваздухоплова или друмских возила која се користе у међународном саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретне имовине која служи за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова, друмских возила или речних бродова опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Добитак од отуђења акција акционарског капитала компаније чија се имовина посредно или непосредно углавном састоји од непокретне имовине која се налази у држави уговорници, може се опорезовати само у тој држави.

5. Добитак од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2, 3. и 4. овог члана, опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

Имајући у виду наведено, у конкретном случају, а сходно наведеном члану 13. став 4. Уговора, уколико правно лице, резидент Босне и Херцеговине на територији Републике Србије оствари капитални добитак отуђењем акција у резидентном правном лицу, при чему су испуњени услови из члана 13. став 4. Уговора – да је у питању отуђење акција компаније чија се имовина посредно или непосредно углавном састоји од непокретне имовине која се налази у Републици Србији, тако остварен капитални добитак може се опорезовати у Републици Србији.

Сходно члану 24. (Отклањање двоструког опорезивања) став 1. Уговора, а у циљу избегавања двоструког опорезивања, правно лице, резидент Босне и Херцеговине, у својој земљи има право на порески кредит који одговара износу пореза плаћеног у Републици Србији.

Када нерезидентни обвезник остварује капитални добитак, износ капиталног добитка, односно основица за опорезивање, утврђује се у складу с одредбама чл. 27. до 29. Закона.

Према томе, и у конкретном случају, када нерезидентни обвезник, у складу с одговарајућим прописима, преноси власништво над акцијама резидентном обвезнику на основу споразума о поравнању ради намирења дуга према том резидентном обвезнику, нерезидентно правно лице је обвезник пореза по одбитку по члану 40. Закона, уколико је остварен капитални добитак у складу са чл. 27. до 29. Закона.

Министарство финансија сматра да у овом случају, у складу са Законом, резидентно правно лице треба да на дан преноса акција (када се према споразуму врши пренос акција уз накнаду која се, у смислу члана 40. Закона, остварује извршењем споразума о поравнању, односно измирењем дуга на дан преноса акција повериоцу) обрачуна и уплати порез на утврђени капитални добитак, на прописани рачун, применом одговарајуће стопе од 20%. Ову обавезу резидентни обвезник извршава као порески платац, с обзиром да је порески обвезник нерезидентно правно лице које врши пренос акција уз накнаду на територији Републике.

5. Порески период за који се утврђује опорезива добит у случају када се ради о новооснованом привредном друштву насталом статусном променом одвајања уз оснивање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00294/2007-04 од 19.11.2007. год.)

Према члану 6. став 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

Порески обвезник, у складу са чланом 63. став 1. Закона, дужан је да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез.

Порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година. Пословна година је календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући и статусне промене (члан 38. Закона).

Према томе, у сваком случају када се ради о новооснованом привредном друштву, па и друштву насталом статусном променом одвајања уз оснивање, порески период за који се утврђује опорезива добит је период од дана уписа у регистар до краја календарске године, односно порески период краћи је од календарске године.

У конкретном случају, новоосновани порески обвезник био је дужан да за одговарајући порески период, који је трајао од дана уписа у регистар (18.10.2006. год.) до краја те календарске године, за исти период поднесе порески биланс и пореску пријаву, што значи да порески биланс није могао бити поднет за период 1.1-31.12.2006. године, како произилази из Обрасца ПБ 1 приложеног уз захтев (при чему је пореска пријава поднета за период 18.10-31.12.2006. године).

Месечни износ аконтација (ред. бр. 10.5. Обрасца ПДП) у поднетој пореској пријави утврђује се за наредни порески период на нивоу месечног износа пореза претходног пореског периода, што значи на основу обрачунаог пореза за претходни порески период, који је умањен за пореске подстицаје у складу са Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 19/05, 15/06 и 59/06, у даљем тексту: Правилник), исказаног на месечном нивоу (12 месеци уколико је порески период пословна година једнака календарској или број месеци пореског периода који је краћи од календарске године), што одражава стварни месечни износ обрачунаог пореза.

Према томе, Министарство финансија сматра да се на основу пореског биланса и пореске пријаве поднетих за одговарајући порески период (у конкретном случају, 18.10-31.12.2006. године), односно за добит утврђену у том пореском периоду, месечни износ аконтације за 2007. годину утврђује, у смислу Закона и Правилника, према броју месеци пословања претходног пореског периода (у конкретном случају 3 месеца) за који је и утврђена опорезива добит (18.10-31.12.2006. године), што је као месечни износ обрачунаог пореза основ и за обрачун месечне аконтације пореза на добит.

6. Порески третман капиталног добитка који нерезидентно правно лице, резидент САД, оствари продајом хартија од вредности резидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00286/2007-04 од 12.11.2007. год.)

Према члану 27. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) капиталним добитком се сматра приход који обвезник оствари прода-

јом, односно другим преносом уз накнаду непокретности, права индустријске својине, удела у имовини правних лица и акција и осталих хартија од вредности, осим обвезница издатих у складу с прописима којима се уређује измирење обавеза Републике по основу зајма за привредни развој и девизне штедње грађана, државних записа Републике и записа Народне банке Србије. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из става 1. овог члана и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

Одредбом члана 40. Закона прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, по основу капиталних добитака, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Према томе, нерезидентно правно лице које продајом хартија од вредности (акција) резидентном правном лицу оствари капитални добитак је, као прималац прихода, обвезник пореза у складу са чланом 40. Закона, док је резидентно правно лице које купује акције, као исплатилац прихода, порески платац који обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне применом Законом прописане стопе, односно ратификованим уговором о избегавању двоструког опорезивања предвиђене стопе, на основицу коју чини разлика између продајне и набавне цене акција.

Како Република Србија нема закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања са земљом резидентства нерезидентног обвезника, у конкретном случају – САД, порез по одбитку се, у овом случају, обрачунава и плаћа по стопи од 20%, прописаној одредбом члана 40. Закона.

Према постојећем законском решењу, нерезидентно правно лице које оствари капитални добитак продајом хартија од вредности (акција) другом нерезидентном правном лицу, није обвезник пореза по одбитку, у складу са чланом 40. Закона.

7. Примена члана 50а Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00254/2007-04 од 7.11.2007. год.)

Одредбом члана 50а Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 600 милиона динара, који та основна средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа пореза на добит предузећа у периоду од десет година сразмерно том улагању.

У смислу члана 50а Закона, почетком улагања сматра се моменат када се први пут изврши улагање у основна средства, које не мора одмах бити у износу већем од 600 милиона динара. То значи да се улагање од преко 600 милиона динара не мора у целини извршити у пореском периоду када је започето, нити је ограничено време (период) улагања у коме треба испунити услов у погледу висине улагања.

Услов за признавање права на пореско ослобођење, осим одређене висине улагања је и да се у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица. Према томе, запошљавањем радника у складу са законом сматра се додатно запошљавање нових радника на неодређено време у периоду улагања, односно у периоду од дана када је започето улагање до коначног завршетка улагања.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу наведених услова од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 2. Закона).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је купац стана обвезник пореза на пренос апсолутних права ако је уговором о купопродаји преузео да плати пореску обавезу по том основу, када настаје пореска обавеза ако је купопродајни уговор закључен 2003. године, а стан предат кушцу 15.9.2004. године, те да ли се са плаћањем пореза на пренос апсолутних права може “сачекати док инвеститор не обави технички пријем радова преко надлежне комисије”, с обзиром да је надградња објекта настављена након што је стан предат на употребу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00329/2007-04 од 29.11.2007. 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, у даљем тексту: Закон), а у вези са 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.

• Према одредби члана 29. ст. 1. и 2. Закона пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутног права. Када је предмет уговора непокретност као будућа ствар, пореска обавеза настаје примопредајом, односно ступањем у посед непокретности.

Ако уговор о преносу апсолутног 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).

Према томе, по основу уговора о купопродаји стана закљученог у 2003. години, пореска обавеза на пренос апсолутних права настала је даном закључења уговора, осим ако је предмет уговора био стан као будућа ствар (ствар која не постоји у моменту закључења уговора) – у ком случају је пореска обавеза настала даном примопредаје непокретности.

Ако конкретни уговор о купопродаји непокретности – стана није пријављен или није пријављен благовремено, пореска обавеза је настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Дакле, дан настанка пореске обавезе на пренос апсолутних права уређен је Законом, при чему је без утицаја чињеница да за објекат у коме се предметни стан налази није извршен технички пријем, као и да се врши надградња тог објекта.

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

Према одредби члана 42. став 2. Закона лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према томе, ако је купац уговором преузео плаћање пореске обавезе, он је солидарни јемац за њено измирење, а не порески обвезник. Солидарно јемство значи да порески орган може по свом избору захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца односно преносиоца тог права.

• Министарство финансија напомиње да је, према одредби члана 36. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан 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.

Пријава из члана 36. став 1. Закона подноси се пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност – у случају преноса апсолутних права на непокретности (члан 36. став 4. Закона).

У сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права.

2. Порески третман преноса права својине на моторном возилу које купац дела друштвеног капитала из поступка приватизације, по основу преузетих обавеза, улаже у правно лице које је било субјект приватизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01483/2007-04 од 20.11.2007. год.)

1. Одредбом члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

Према одредби члана 14. став 5. Закона, употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у сладу с прописима, било регистровано на територији Републике Србије.

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).

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се приликом сваког преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу (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 31. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Одредба члана 31. став 1. тачка 3) не примењује се на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову (члан 31. став 4. Закона).

Према томе, на пренос права својине на моторном возилу које није (никада) било регистровано на територији Републике Србије, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Такође, ако пренос права својине на моторном возилу са купца друштвеног капитала, као улагача, на друго лице подлеже плаћању ПДВ, на тај пренос се порез на пренос апсолутних права не плаћа.

Међутим, ако купац друштвеног капитала улаже у друго привредно друштво моторно возило које је најмање једанпут било регистровано на територији Републике Србије, у складу с прописима, порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на тај пренос не плаћа ПДВ.

2. Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона).

Стопа пореза на пренос апсолутних права на употребљаваном моторном возилу износи 2,5% (члан 30. тачка 2) Закона).

Сходно одредби члана 36. став 5. Закона, у случају преноса права својине на употребљаваном моторном возилу који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији обвезник – физичко лице има пребивалиште, односно боравиште, односно у општини на чијој је територији обвезник – правно лице основан, односно има седиште.

У сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права.

3. Порески третман преноса права својине на непокретности по основу уговора о заједничкој изградњи објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00231/2007-04 од 20.11.2007. год.)

1. Правна идентификација првог субјекта својине на изграђеном објекту везује се за лице на које гласи право својине или право коришћења земљишта и инвестиционо-техничка документација за изградњу на том земљишту.

У том смислу, стицање својине на објекту од лица које је било носилац инвестиционо-техничке документације за његову изградњу, у корист лица које је финансирало извесне радове на изградњи, има карактер акта о преносу апсолутних права уз накнаду, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа (уколико се тај пренос не сматра преносом апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност), осим у случајевима за које је Законом о порезима на имовину прописано право на пореско ослобођење.

Наиме, преносом уз накнаду, у смислу 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), 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, у даљем тексту: Закон о ПДВ), тај закон се примењује од 1. јануара 2005. године.

Према одредби члана 4. став 3. тач. 7) и 7а) Закона о ПДВ, прометом добра, у смислу тог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, односно први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбама члана 65. ст. 2, 3. и 4. Закона о ПДВ прописано је да се новоизграђени грађевински објекти који до 31. децембра 2004. године нису испоручени или нису плаћени, опорезују у складу са законом којим се уређују порези на имовину. За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године и опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину. Вредност објекта из става 3. овог члана настала од 1. јануара 2005. године опорезује се у складу са Законом о ПДВ.

Имајући у виду да из дописа не произилази када је градња наведене непокретности окончана (пре 31. децембра 2004. године или након тог датума), нити да ли је преносилац права обвезник ПДВ који у оквиру обављања делатности врши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, Министарство није у могућности да да конкретан одговор по питању пореског третмана права својине на непокретности односно њеном делу са лица на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу објекта на друго лице.

Министарство напомиње да је, према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07), утврђивање пореза делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законски прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

2. Када се на пренос права својине на непокретности по основу уговора о заједничкој изградњи објекта плаћа порез на пренос апсолутних права – обвезник пореза је продавац, односно преносилаца права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона).

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 одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, а ако се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права – јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

4. Могућност повраћаја дела средстава уплаћених по основу пореза на пренос апсолутних права на непокретности по основу купопродајног уговора закљученог 8.6.2007. године по коме је упис

стечених права у корист купца извршен 19.6.2007. године, из разлога што је „само месец дана након тог датума“ смањена пореска стопа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-01-00486/2007-04 од 19.11.2007. год.)

Према одредби члана 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07) пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Одредбом члана 29. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) уређено је да пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права.

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

Дакле, порез на пренос апсолутних права по основу продаје земљишта и објеката који су изграђени на том земљишту по уговору закљученом 8.6.2007. године, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до 8.7.2007. године (као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину – „Сл. гласник РС“, бр. 61/07), утврђује се применом закона који је био на снази на дан закључења уговора, што значи да се порез плаћа по стопи од 5%.

У порескоправном односу физичко, односно правно лице има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза,

односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено (члан 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Према томе, нема законског основа за повраћај пореза на пренос апсолутних права плаћеног у складу са решењем којим је утврђена пореска обавеза по том основу, када то решење није поништено, укинута или измењено.

Такође, нема законског основа за измену правоснажног решења о утврђивању пореске обавезе на пренос апсолутних права из разлога што је „само месец дана“ по утврђивању и плаћању пореза, Законом о изменама и допунама Закона смањена пореска стопа по којој се порез на пренос апсолутних права плаћа, што подразумева ни у случају када је купац непокретности који је у тешкој материјалној ситуацији уговором преузео плаћање пореске обавезе по том основу иако му та обавеза није законом установљена.

Наиме, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона), а лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

5. Обвезник пореза на имовину на право својине на пословном апартману, као и порески третман преноса права својине на пословном простору

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00290/2007-04 од 16.11.2007. год.)

1. Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 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), порез

на имовину плаћа се на права на непокретности, и то: право својине; право плодуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време; односно на право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

Непокретностима се сматрају: 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)

Одредбом члана 2. став 3. Закона прописано је да се, у случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 2) до б) тог члана, порез на имовину плаћа на то право, а не на право својине.

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије (члан 4. став 1. Закона).

Према томе, власник пословног простора (у конкретном случају пословног апартмана), обвезник је пореза на имовину на право својине на тој непокретности, осим у случају из члана 2. став 3. Закона.

2. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона, а 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.

Према одредби члана 24а Закона, преносом уз накнаду, у смислу тог 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.

Према томе, на пренос права својине на пословном простору уз накнаду 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 27. став 1. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року од 60 дана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. ст. 2. и 3. Закона).

Сходно одредби члана 30. тачка 2) Закона, стопа пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на пословном простору по основу уговора о купопродаји износи 2,5%.

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

3. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежан за давање мишљења у вези са укњижбом права на пословном апартману, са његовом „пренаменом у стамбени простор”, као ни са комуналним обавезама.

6. Примена одредбе члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00002/2007-04 од 16.11.2007. год.)

Сходно одредби члана 27. 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, право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан, може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

С тим у вези, по основу уговора о купопродаји првог стана који је оверен пре 8. јула 2007. године (конкретно уговора о купопродаји стана који је оверен 19. марта 2007. године) нема основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б 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), независно од чињенице да је уз тај уговор, након 8. јула 2007. године, закључен и оверен анекс уговора којим је уређено да је основни уговор извршен након 8. јула 2007. године (исплаћена купопродајна цена, предаја поседа купу и идентификација стана), при чему је предмет уговора остао непромењен.

7. Надлежност пореског органа за утврђивање и наплату пореза на пренос апсолутних права код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01614/2007-04 од 16.11.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

Употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у складу са прописима

било регистровано на територији Републике Србије (члан 14. став 5. 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).

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

Према одредби члана 36. ст. 1. и 5. 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. У случају преноса права својине на употребљаваном моторном возилу, пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији обвезник – физичко лице има пребивалиште, односно боравиште, односно у општини на чијој је територији обвезник – правно лице основан, односно има седиште.

Дакле, у случају пореза на пренос апсолутних права на употребљаваном моторном возилу месна надлежност пореског органа уређена је према општини на чијој територији продавац употребљаваног моторног возила, као порески обвезник, има пребивалиште, односно боравиште – ако је реч о физичком лицу, односно у општини на чијој је територији продавац – правно лице основан, односно има седиште.

Према одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, а ако се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права – јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

У том смислу, купац употребљаваног моторног возила је јемац за плаћање пореза на пренос апсолутних права, а не порески обвезник, па нема законског основа да пореску обавезу по том

основу утврди порески орган у месту пребивалишта–боравишта купца – физичког лица.

8. Да ли се на пренос права својине на становима који је извршила „Станком холдинг компанија“ током 2004, 2005. и 2006. године плаћа порез на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00288/2007-04 од 16.11.2007. 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, у даљем тексту: Закон), 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).

Наиме, у Републици Србији је од 1. јануара 2005. године у примени Закон о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07) којим је као предмет опорезивања прописан први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, односно први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тач. 7) и 7а) Закона о ПДВ).

Новоизграђеним грађевинским објектима 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. Економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката који се испоручују као посебна цели-

на и за који се уговара посебна накнада (члан 2. 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).

Имајући у виду наведено, на пренос уз накнаду права својине на непокретности – стану чија је изградња започета и завршена до 31. децембра 2004. године плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

На први пренос права својине на непокретности – стану чија је изградња била у току на дан 31. децембра 2004. године, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године (члан 65. ст. 1. до 3. Закона о ПДВ).

На пренос уз накнаду права својине на непокретности – стану који нема карактер првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, који врши обвезник пореза на додату вредност у оквиру обављања делатности у Републици Србији, плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Међутим, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта – стану, који врши обвезник пореза на додату вредност у оквиру обављања делатности у Републици Србији, плаћа се порез на додату вредност, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају код утврђивања пореза на пренос апсолутних права надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог и од утицаја да ли тај пренос подлеже плаћању тог пореза или не.

9. Да ли је јавно комунално предузеће чији је оснивач локална самоуправа у обавези да подноси пореску пријаву и да плаћа порез на имовину непокретности које су јој поверене на управљање и коришћење од стране локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00292/2007-04 од 15.11.2007. год.)

1. Одредбом члана 4. ст. 1. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије.

У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности.

Према одредби члана 1. тачка 2) подтачка 2) Закона о средствима у својини Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 53/95.....и 101/05), средства у својини Републике Србије јесу средства која су, у складу са законом, стечена односно која стекну органи и организације јединица територијалне аутономије и локалне самоуправе.

Дакле, када је непокретност коју је стекло и користи јавно предузеће, чији је оснивач јединица локалне самоуправе, у

државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник те непокретности.

Под корисником непокретности, у смислу одредбе члана 4. став 3. Закона подразумева се коришћење по основу државне својине на непокретности (у конкретном случају од стране јавног предузећа чији је оснивач јединица локалне самоуправе), а не свако фактичко коришћење по основу који није својински (нпр. на основу правног посла – закуп и др.).

2. Према одредби члана 12. став 1. тачка 11) Закона, порез на имовину не плаћа се на објекте, односно делове објеката који у складу са прописима непосредно служе за обављање комуналних делатности.

Порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник када укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара (члан 12. став 2. Закона).

Одредбе члана 12. ст. 1. и 2. Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Према томе, на непокретности – објекте, односно делове објеката који, у складу с прописима, непосредно служе за обављање комуналних делатности, а нису трајно дати другим лицима ради остваривања прихода, порез на имовину се не плаћа.

Међутим, на објекте, односно делове објеката који не служе непосредно за обављање комуналних делатности, порез на имовину се плаћа.

Обвезник пореза на имовину дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, до 31. марта године за коју се врши утврђивање пореза (члан 34. став 1. Закона).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, као и на право на пореско ослобођење, у сваком

конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује надлежни порески орган.

10. Порески третман улагања права својине на непокретности у капитал друштва са ограниченом одговорношћу по ком основу се повећава удео улагача у том друштву

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00480/2007-04 од 13.11.2007. год.)

Према одредби члана 31. став 1 тачка 3) Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу;

Дакле, код улагања права својине на непокретности у капитал друштва са ограниченом одговорношћу по ком основу се повећава удео улагача у том друштву, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

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.

Пријава из става 1. овог члана подноси се пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност – у случају преноса апсолутних права на непокретности (члан 36. став 4. Закона).

Упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон (члан 38а Закона).

Према томе, за пренос права својине на непокретности који се врши у конкретном случају обвезник је дужан да пореском органу надлежном према месту непокретности поднесе пореску пријаву, са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе.

У поступку утврђивања пореза надлежни порески орган, на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање, што подразумева и од утицаја на остваривање права на евентуално пореско ослобођење.

Уколико конкретан пренос права на непокретности не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права надлежни порески орган издаје одговарајући доказ (на акту о преносу права на непокретности или посебној исправи), без кога се не може вршити упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама – независно од разлога због којих лице (које има правни интерес да се упис изврши) тај доказ није пружило надлежном органу који врши упис (нпр. није пријављена и у вези с тим није утврђена пореска обавеза, или право на пореско ослобођење....).

11. Да ли, у примени Закона о порезима на имовину, оверене изјаве сведока могу послужити као доказ да лица имају заједничко пребивалиште у случају да то не произилази из службених евиденција које, у складу с прописима, воде надлежни органи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00309/2007-04 од 12.11.2007. год.)

Према одредби члана 31а ст. 1. и 2. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), 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 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, 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.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а став 1. Закона, 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.

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење, у складу с 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 с 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 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 с одредбама овог става и члана 31а Закона.

Према томе, за сврху остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права – на пренос стана купцу првог стана из члана 31а Закона, породичним домаћинством купца првог

стана сматра се лице из члана 31а став 2. Закона које, између осталог, има исто пребивалиште као купац првог стана, независно од адресе у Републици Србији на којој је то заједничко пребивалиште остварено.

Према одредби члана 1. ст. 1. и 2. Закона о личној карти („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) лична карта је јавна исправа којом грађани Републике Србије доказују идентитет. У складу са законом, лична карта служи и као доказ о другим чињеницама које су у њој садржане.

Одредбом члана 8. став 1. Закона о личној карти прописано је да образац личне карте садржи простор за контактни микроконтролер (чип) и простор за машински читљиву зону за потребе аутоматског читавања података, у који се уносе сви видљиви подаци на личној карти, као и подаци о држављанству, пребивалишту и адреси стана њеног имаоца и јединствени матични број његових родитеља.

Према одредби члана 6. Закона о пребивалишту и боравишту грађана („Сл. гласник СРС“, бр. 42/77 и 25/89 и „Сл. гласник РС“, бр. 53/93 ... и 101/05), пунолетни грађани дужни су да пријаве и одјаве пребивалиште и пријаве промену адресе стана. Приликом пријављивања пребивалишта, односно промене адресе стана пунолетни грађани дужни су да пријаве и своју малолетну децу.

Одредбом члана 20. став 3. Закона о пребивалишту и боравишту грађана прописано је да се пребивалиште грађана и промена адресе стана евидентира у евиденцији о издатим личним картама, које уједно служе као евиденције пребивалишта, или се о томе води посебна евиденција.

Према томе, када према евиденцијама које (сагласно прописима о личној карти, односно пребивалишту) воде надлежни органи, физичко лице – купац првог стана нема заједничко пребивалиште са лицима из члана 31а став 2. Закона, нема законског основа да се на пренос права својине на стану купцу првог стана оствари обим права на пореско ослобођење и за лица са којима

купац нема заједничко пребивалиште, односно за која нису испуњени сви услови прописани Законом о порезима на имовину да се сматрају чланом породичног домаћинства купца првог стана

12. Порески третман примања донација у новцу које удружење грађана прими од иностраних и домаћих правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00299/2007-04 од 6.11.2007. год.)

Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) 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 са 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 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 одредбама члана 21. став 1. тач. 12) и 13) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијени новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон. Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према томе, на донацију у новцу коју удружење грађана (у конкретном случају, Атлантски савет Србије) прими по међународном уговору који је закључила Република Србија, порез на поклон се не плаћа – ако је тим уговором уређено да се на добијени новац, ствари или права неће плаћати порез на поклон.

Такође, ако удружење грађана на поклон прими имовину од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе – порез на поклон се не плаћа.

На поклон – донацију коју удружење грађана, као прималац донације, добије из иностранства, на основу уговора по коме је једна од уговорних страна Атлантски савет Србије плаћа се порез на поклон (ако се на тај пренос не плаћа порез на додатну вредност), уколико појединачни износ донације 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 права на пореско ослобођење, на основу

пружених доказа, у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

13. Пореске обавезе на пренос апсолутних права код давања у закуп осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини по основу закључених уговора (на којима су потписи уговорних страна оверени) у 2006. години, односно анекса уз наведене уговоре закључених (на којима су потписи уговорних страна оверени) у 2007. години.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-312/2007-04 од 6.11.2007. год.)

1. Одредбом члана 23. став 2. 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 се примењује од 8. јула 2007. године, прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

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).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према томе, од 8. јула 2007. године порез на пренос апсолутних права се плаћа код давања грађевинског земљишта у

државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

У том смислу, ако је конкретан уговор о закупу осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини на 99 година закључен (и потписи на њему оверени) у 2006. години, када према Закону о порезима на имовину који је био на снази у то време, давање у закуп није било предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, порез на пренос апсолутних права по том уговору се не плаћа.

Код давања у закуп осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини на период дужи од једне године или на неодређено време, од 8. јула 2007. године (што значи и након тог датума) порез на пренос апсолутних права се плаћа.

У том смислу, ако је уз основни уговор закључен анекс уговора (и потписи на њему оверени код суда) пре 8. јула 2007. године којим се, поред земљишта из основног уговора, у закуп даје остало неизграђено грађевинско земљиште у државној својини на период дужи од једне године или на неодређено време, по том анексу се порез на пренос апсолутних права не плаћа.

Ако је уз основни уговор закључен анекс уговора од 8. јула 2007. године по основу ког анекса се, поред земљишта из основног уговора, даје у закуп остало неизграђено грађевинско земљиште у државној својини на период дужи од једне године или на неодређено време (које земљиште није било предмет основног уговора о закупу са закушцем), код давања у закуп по том анексу уз уговор, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права, што подразумева и да ли је на дан закључења уговора о закупу осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини то давање у закуп било

предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, као и да ли се анексом уз основни уговор закљученим од 8. јула 2007. године, поред земљишта из основног уговора, даје у закуп остало неизграђено грађевинско земљиште у државној својини на период дужи од једне године или на неодређено време које није било предмет основног уговора уз који се анекс закључује.

14. Порески третман преноса права својине на моторном возилу са осигураника на осигуравајуће друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01412/2007-04 од 19.10.2007. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

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).

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

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, осим

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

У том смислу, ако физичко лице које није обвезник пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: осигураник), код осигуравајућег друштва осигура од крађе моторно возило које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Републике Србије, о чему са тим друштвом закључи уговор према коме је осигураник овлашћен да у случају крађе моторног возила у вези са којом му осигуравајуће друштво исплати накнаду за осигурано возило, након чега возило буде пронађено, задржи примљени износ накнаде, а возило „препусти Осигуравачу уз пренос власништва“, па наступи осигурани случај (крађа употребљаваног моторног возила, исплата накнаде осигуранику након које исплате возило буде пронађено) у вези са којим се осигураник, сагласно уговору, определи да задржи примљени износ накнаде уз пренос права својине на возилу на осигуравајуће друштво, на тај пренос са осигураника на осигуравајуће друштво се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Министарство финансија напомиње да је, у складу с одредбом члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права.

Ако осигуравајуће друштво у конкретном случају стиче право својине на употребљаваном моторном возилу – јемац је за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права, у складу са чланом 42. Закона (солидарни – ако се уговором закљученим са осигураником обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, односно супсидијарни – ако се уговором закљученим са осигураником није обавезало да плати порез по том основу).

2. На даљи пренос права својине на употребљаваном моторном возилу са осигуравајућег друштва на треће лице на који се не плаћа порез на додату вредност, плаћа се одговарајући порез

у складу с одредбама Закона о порезима на имовину, и то: када је извршен без накнаде – порез на поклон, а на пренос уз накнаду – порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Министарство напомиње да је, према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07), утврђивање пореза на пренос апсолутних права делатност Пореске управе која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања која остваре физичка лица у вези коришћења нове платне картице под називом „VISA PrePaid Gift kartica“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00936/2007-04 од 19.10.2007. год.)

Према наводима из дописа произилази да Комерцијална банка намерава да на тржиште Републике Србије пласира нову платну картицу „VISA PrePaid Gift kartica“. Имајући у виду описане карактеристике поменуте картице, правним и физичким лицима као купцима биће омогућена њихова куповина у експозитури банке. Картица може бити било које вредности у износу од 2.000 динара до 500.000 динара. Сама картица по својој природи није персонализована, тј. на лицу картице не постоје утиснути подаци о кориснику. У тренутку продаје картице банка у своју базу података уноси податке о купцу, док подаци о кориснику (уколико то није сам купац) нису познати банци, с обзиром да се картица може поклонити неком другом лицу као кориснику. Дакле, како купац који

је као такав евидентиран код банке не мора да буде и корисник картице, већ то може бити лице које није познато (банци) у тренутку куповине, стога у базу података банке није обавезан унос личних података корисника. Иначе, уколико је купац истовремено и корисник, он се потписује на картици, а ако је корисник друго физичко лице оно потписује себе приликом преузимања картице од купца, који није дужан да обавести банку о лицу коме је дао (поклонио) картицу на коришћење.

Како из поменутог произилази да правно или физичко лице као купац „VISA PrePaid Gift kartice“ може ту картицу да пренесе – поклони другом физичком лицу као кориснику, у погледу пореског третмана прихода које оствари физичко лице као корисник коме је картица дата (поклоњена) на коришћење, Министарство финансија сматра да то примање износа новчаних средстава на картици представља приход тог физичког лица, који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана.

Према одредби члана 14. 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), примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, у смислу Закона, сматрају се зарадом. Сходно томе, примање запосленог у облику права на коришћење платне картице – новчаних средстава на картици, учињеног од стране послодавца у виду давања (поклањања) предметне картице, има порески третман зараде и подлеже опорезивању порезом на зараду, као и обавези плаћања

доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду као друго примање по основу радног односа (према члану 105. Закона о раду – „Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05).

У случају давања лицима која нису запослена код исплатиоца, то примање сматра се приходом физичког лица према одредби члана 85. став 1. тачка 11) Закона, којим је прописано да се приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичких лица, а нарочито друга бестеретна давања лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на зараду, као и на друге приходе, плаћа се по одбитку ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, а уколико је исплатилац прихода лице (физичко лице) које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, обвезник (прималац прихода) је дужан да сам обрачуна и уплати порез по одбитку.

То, конкретно, значи да у случају кад је правно лице, као купац картице истовремено и поклонодавац картице физичком лицу, као исплатилац прихода и порески платац, дужан је да порез, као и доприносе за обавезно социјално осигурање уколико постоји обавеза њиховог обрачунавања и плаћања, обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода у складу с прописима који важе на дан исплате прихода (чл. 99. и 101. Закона и члан 51. став 2. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање – „Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06).

У случају кад је физичко лице као купац картице истовремено и поклонодавац картице физичком лицу, обвезник пореза на доходак грађана – корисник картице, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку, сагласно члану 107. Закона. Обвезник је

дужан да достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – у складу са Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, 11/05), пореском органу надлежном према месту свог пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 15 дана од дана када је примио приходе.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Утврђивање пореза на употребу моторних возила и право на ослобођење од плаћања тог пореза у случају када Спортско рекреативно Удружење особа са инвалидитетом конкретно моторно возило даје на коришћење својим члановима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00314/2007-04 од 14.11.2007. год.)

1. Према одредби члана 2. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05 и 114/06), порез на употребу моторних возила плаћа се код регистрације, продужења регистрације и замене регистарских таблица моторних возила, који се врше у складу с прописима којима се уређује регистрација моторних и прикључних возила, и то: путничких аутомобила, комби возила и мотоцикала.

Обвезник пореза на употребу моторних возила је правно и физичко лице на чије се име возило региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица, ако Законом није друкчије одређено (члан 3. Закона).

Одредбом члана 4. тач. 1), 1а) и 2) Закона прописани су износи пореза на употребу моторних возила.

Прописана висина пореза на употребу моторних возила умањује се за возила преко навршених пет година старости, и то за

15% – код возила преко пет до осам навршених година старости; 25% – код возила преко осам до 10 навршених година старости, односно за 40% – код возила преко 10 навршених година старости (члан 4. став 2. Закона).

Имајући у виду да Законом о порезима на употребу, држање и ношење добара није прописана обавеза доношења решења о утврђивању ове врсте пореза, у смислу наведених законских решења, значи да је обвезник сам дужан да обрачуна и изврши уплату пореза и да о томе приложи одговарајући доказ приликом регистрације, продужења регистрације, односно замене регистарских таблица.

Министарство финансија напомиње да се, сходно одредби члана 6. Закона, регистрација возила, продужење регистрације, односно замена регистарских таблица не може вршити без доказа о плаћеном порезу на употребу моторних возила.

2. Према одредби члана 5. став 1. Закона, власници путничких аутомобила и мотоцикала – војни инвалиди, цивилни инвалиди рата и инвалиди рада са 80 или више процената телесног оштећења, или код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената, ослобођени су пореза прописаног одредбама чл. 2. до. 4. Закона.

Дакле, право на пореско ослобођење из члана 5. став 1. Закона могу остварити обвезници пореза (лица на чије име се возило региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица) који су војни инвалиди, цивилни инвалиди рата и инвалиди рада, односно код којих постоји телесно оштећење, у прописаном проценту.

Према томе, право на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила применом одредбе члана 5. став 1. Закона не може се признати Спортско рекреативном Удружењу особа са инвалидитетом, независно од чињенице да то удружење конкретно моторно возило даје на коришћење својим члановима.

ТАКСЕ

1. Плаћање републичких административних такси за изводе из матичних књига рођених и уверења о држављанству које матичар захтева од родитеља како би се извршила провера података из пријаве о рођењу (коју подносе здравствене установе) и извршио упис чињенице рођења детета у матичне књиге рођених

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00057/2007-04 од 15.11.2007. год.)

Према одредби члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06 и 47/07, у даљем тексту: Закон), за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења плаћају се таксе по одредбама тог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

Дакле, за списе и радње органа из члана 2. Закона о републичким административним таксама такса се плаћа у прописаном износу, осим у случајевима за које је Законом прописано право на ослобођење, односно на изузимање од плаћања тих такси.

Тарифним бројем 119. тачка 1) Тарифе прописано је да се за извод из матичних књига плаћа републичка административна такса у усклађеном динарском износу од 80 динара. Избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу по овом тарифном броју плаћају умањену за 70% (Напомена уз Тарифни број 119. Тарифе).

За уверења која издају органи, ако Законом није друкчије прописано, плаћа се такса у усклађеном динарском износу од 150 динара (Тарифни број 118. Тарифе).

Дакле, републичка административна такса се плаћа у прописаном износу за извод из матичних књига, односно за уверење о држављанству, осим када се конкретан извод из матичних књига односно уверење издају за сврхе из члана 19. Закона, за које је прописано ослобођење од плаћања таксе.

Одредбом члана 19. тач. 1) и 4) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за пријаве за упис у матичне књиге.

С тим у вези, за извод из матичних књига, односно за уверење о држављанству, који се прилажу ради вршења провере података из пријаве о рођењу за сврху уписа чињенице рођења детета у матичне књиге рођених, републичке административне таксе се не плаћају, независно од тога да ли се издају родитељима који их прилажу на захтев овлашћеног радника – матичара, или их матичар захтева по службеној дужности.

У исправи, документу или писменом који се издаје без плаћања таксе мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. Закона).

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања царине и пореза на додатну вредност на увоз комби возила марке VR Crafter Combi које Друштво за церебралну и дечију парализу купује из средстава која су му, на име донације, пренета из буџета Града Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01652/2007-17 од 19.11.2007. год.)

1. Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/2005) прописано је да донација и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима. Чланом 3. истог закона, између осталог, прописано је да увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, ако и увоз робе и услуга које се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи је слободан. Док у члану 5. поменутог закона стоји 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 Царинске тарифе се третирају као „друга моторна возила конструисана првенствено за превоз лица и робе“, а не као путнички аутомобили.

Имајући у виду наведено, као и наводе из дописа, приложену документацију, као и чињеницу да ће предметно возило бити коришћено за превоз особа са инвалидитетом, то Друштво за церебралну и дечији парализу има право на увоз предметног возила без плаћања царине, на основу члана 3. став 1. тачка 2. Уредбе о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05), а наведена повластица може да се оствари на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уколико се, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, надлежној царинарници поднесе:

- 1) изјава донатора односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;
- 2) изјаву да ће роба бити употребљена у хуманитарне сврхе;
- 3) извод из регистра или други доказ да се Друштво бави хуманитарном делатношћу.

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

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 донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Сагласно одредби члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга које се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

Одредбама члана 6. Закона прописани су услови које прималац донације мора да испуњава како би роба која је предмет донације била ослобођена плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације. У ту сврху, уз захтев за ослобађање, царинарници се, између осталог, прилаже и изјава донатора из које се види да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и изјава да ће роба бити употребљена у хуманитарне, научне, просветне, културне, спортске, верске, уметничке сврхе и сл.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз комби возила које ће се користити за превоз особа са инвалидитетом, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, а које Друштво за церебралну и дечију парализу набавља из средстава донације која су му додељена из буџета Града Новог Сада, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведеног добра врши за рачун Друштва за церебралну и дечију парализу, што значи да је Друштво за церебралну и дечију парализу у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведено као власник добра (робе) које се

увози и ако 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.

2. Примена СЕФТА споразума у делу који се односи на порекло робе и условима који морају бити испуњени да би роба из тарифне ознаке 3923 30 10 00 са наименовањем „балони, боце, бочице и слични производи запремине до 2 l“ стекла домаће порекло

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00583/2007-17 од 16.11.2007. год.)

Правила о пореклу робе за примену одредаба Анекса I Споразума о изменама и приступању Споразуму о слободној трговини у централној Европи (СЕФТА 2006) („Сл. гласник РС“, бр. 88/07) регулисана су одредбама члана 14. ст. 1. и 3. и Протоколом о дефиницији појма „производи са пореклом“ и методама административне сарадње. Ово су такозвана „пан-европска правила о пореклу“ која примењују земље чланице Европске уније, као и земље које се налазе у процесу приступања Европској унији, а које је Република Србија пренела и у своје законодавство (Уредба о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга – „Сл. гласник РС“, бр. 127/03, 20/04, 24/04, 63/04, 104/04, 44/05, 71/05, 76/05, 106/05, 5/06, 47/06, 86/06, 10/07 и 25/07, чл. 3-53). Јединствена дефиниција правила о пореклу и правилан начин њихове примене услов су за одвијање преференцијалне трговине, као и за примену правила о кумулацији порекла.

Саставни део Протокола чини Прилог II – Листа обраде или прераде коју треба извршити на материјалима без порекла како би прерађени производ могао да стекне статус производа са пореклом. Према овој листи производи од пластичних маса из тар. бројева 3922 до 3926 морају да прођу степен обраде или прераде на материјалима без порекла код које вредност употребљених мате-

ријала без порекла није већа од 50% цене производа франко фабрика да би добили статус производа са пореклом.

Сходно Протоколу, „вредност материјала“ значи царинску вредност у време увоза употребљених материјала без порекла или, ако она није позната и не може се утврдити, прву цену која се може утврдити, а која се за те материјала плаћа у страни уговорници.

Према наводима из дописа, у случају предметне робе учешће сировине без порекла је веће од 50% цене производа франко фабрика, те ова роба према поменутој листи не може стећи статус производа са пореклом према Листи обраде и прераде и, сходно томе, не може се извозити по преференцијалном третману на територије чланица потписница СЕФТА споразума.

Имајући у виду да је један од потписника СЕФТА споразума и УНМИК у име Косова, у складу са Резолуцијом 1244 Савета безбедности Уједињених нација, одредбе овог споразума примењују се приликом отпреме робе на Косово, а ради примене СЕФТА споразума.

Приликом закључења СЕФТА споразума са УНМИК администрацијом је договорено да се поред одредби СЕФТА споразума у међусобној трговини између Републике Србије и територије Косова примењују и важећа правила у трговини између две царинске територије.

Према томе, у зависности од захтева лица које робу отпрема на Косово условљеног уговорним обавезама, у поступку са робом која се отпрема на територију АПКМ могу се спровести следећи поступци:

1. Без примене СЕФТА споразума, по Уредби о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији АПКМ за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05). У овом случају порекло робе утврђује се уз примену критеријума према коме се добијени производ сврстава у различити тарифни број Царинске тарифе од тарифног броја Царинске тарифе свих материјала без порекла који су били употребљени у поступку обраде или прераде или уз примену критеријума према којем вредност свих употребљених увозних мате-

ријала не сме бити већа од 50% цене производа испоручено у фабрици.

2. Уз примену СЕФТА споразума. У овом случају, приликом отпреме робе испуњеност услова за стицање преференцијалног порекла утврђује се на основу СЕФТА споразума (Листе обраде или прераде).

Уколико роба која се отпрема на Косово не може стећи домаће порекло ни по једном од побројаних критеријума, наплаћује се јединствена стопа царине у износу од 10% што је прописано Параграфом 1.2 УНМИК Административне уредбе 2001/7.

3. Царински третман увоза коришћеног путничког возила марке Alfa Romeo 156, произведеног 2000. године, за потребе особе са инвалидитетом

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 335-00-00589/2007-17 од 12.11.2007. 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 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 „Euro 3“.

3. Уколико су испуњени Законом предвиђени услови, право на ослобођење од плаћања увозних дажбина може се остварити на надлежној царинарници, сагласно члану 255а Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 80/07), подношењем потврде Министарства рада и социјалне политике о степену телесног оштећења и уколико се ради о путничком аутомобилу са запремином цилиндара до 2.500cm³.

4. Могућност ослобађања од плаћања царине и других увозних дажбина и такси за увоз дозиметријске опреме коју Институт за онкологију Војводине добија од Међународне атомске агенције из Беча као донацију на основу научно-техничке сарадње у оквиру пројекта SRB 6002

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00094/2007-17 од 2.11.2007. год.)

Чланом Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05) прописано је да државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације (у даљем тексту: прималац донације и помоћу) могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Чланом 2. наведеног закона 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.

Чланом 5. став 1. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен плаћања царине и других увозних

дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона.

Ради коришћења повластице из члана 5. наведеног закона прималац донације и хуманитарне помоћи, уз захтев за ослобођење, подноси царинарници:

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

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

3) извод из регистра или други доказ да се Институт бави једном од делатности из тачке 2) овог става.

На основу поднетог захтева царинарница доноси решење.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман исплате дивиденди у случају када је оснивач правног лица у Републици – нерезидентно правно лице са Кипра прималац прихода од дивиденде коју му исплаћује резидентно правно лице

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-01-01631/2007-04 од 14.11.2007. год.)

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.

Порез по одбитку на приходе одређене чланом 40. Закона за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода.

Према томе, у конкретном случају, оснивач правног лица у Републици – нерезидентно правно лице са Кипра је, као прималац прихода од дивиденде коју му исплаћује резидентно правно лице, обвезник пореза по одбитку у складу са чланом 40. Закона, при чему је резидентно правно лице – исплатилац тог прихода, порески платац који обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане

рачуне применом одговарајуће стопе, на основицу коју чини бруто износ дивиденде.

Имајући у виду наведено, указује се да је између СФРЈ Југославије и Републике Кипар закључен Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/86) који се примењује од првог јануара 1987. године (у даљем тексту: Уговор).

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Кипар.

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 10. (Дивиденде), између осталог, предвиђа:

„1. Дивиденде које исплаћује друштво, резидент државе уговорнице, резиденту друге државе уговорнице могу се опорезовати у тој другој држави.

2. Међутим, такве дивиденде могу се опорезивати и у држави уговорници чији је резидент друштво које исплаћује дивиденде, у складу са законима те државе, али тако разрезан порез не може прећи 10 одсто од бруто износа дивиденди.

3. Изузимајући одредбе става 2. све док Кипар не заведе порез на дивиденде поред пореза који се разрезају на добит или доходак друштва, дивиденде које исплаћује друштво, резидент Кипра, резиденту Југославије (у конкретном случају, резиденту Србије) изузимају се од пореза у Кипру који би могао бити разрезан на дивиденде поред пореза који се разрезају на добит или имовину друштва.

4. Израз ‘дивиденде’, како је употребљен у овом члану, означава, у односу на Кипар, доходак од акција, или других права која нису потраживања, која учествују у дохоцима, као и доходак од других права друштва који је порески изједначен са дохотком

од акција у пореским законима те државе чији је резидент друштво које врши расподелу.

Овај израз не укључује накнаду коју у Југославији (у конкретном случају, у Србији) оствари резидент Кипра од улагања средстава у домаћу организацију удруженог рада.“

Напомиње се да је, у члану 10. став 4. Уговора, израз „дивиденде“, практично, дефинисан искључиво у односу на Кипар јер у време закључења Уговора у тадашњој СФРЈ Југославији није било могућности за оснивање акционарских компанија, па се због тога нису ни могле остваривати дивиденде као приход од акција, односно од капитала.

Због тога се доходак који данас резидент Кипра оствари од резидента Србије по основу дохотка од акција или других права учешћа у добити, на основу члана 3. (Опште дефиниције) став 2. Уговора, карактерише као доходак од капитала, тј. дивиденде и то у складу са пореским законодавством Републике Србије.

Ово из разлога што је у наведеном члану 3. (Опште дефиниције) став 2. Уговора прописано да: „Када држава уговорница примењује овај Уговор (у конкретном случају, Република Србија) сваки израз који није дефинисан Уговором има значење према закону те државе који се односи на порезе на које се овај уговор примењује“.

Из наведеног произилази да ће се, у конкретном случају који се наводи у допису, дивиденде које у Републици Србији оствари резидент Републике Кипар, опорезовати порезом по одбитку по пореској стопи од 10% од њиховог бруто износа.

Сходно члану 22. (Методи за отклањање двоструког опорезивања) став 2. под а) Уговора, а у циљу избегавања двоструког опорезивања, физичко лице, резидент Републике Кипар, у својој земљи има право на порески кредит који одговара износу пореза плаћеног у Републици Србији.

Посебно се указује да је, пре примене наведеног решења/погодности (бенефициране стопе пореза по одбитку у

висини од 10% од бруто износа дивиденди – иначе, у случају непостојања Уговора, пореска стопа би била 20% од бруто износа дивиденди), потребно да правно лице које је остварило дивиденде пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Републике Кипар.

Ово из разлога јер је, у члану 40а став 1. Закона, 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 Републике Кипар, нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. под и) подстав II) Уговора, то је министар за финансије Републике Кипар, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

Када је реч о пореском третману дивиденди које на територији Републике Кипар оствари физичко лице, резидент Републике Србије, лимитирано право њиховог опорезивања, у складу с наведеном одредбом члана 10. (Дивиденде) став 2. Уговора, припада земљи извора (у конкретном случају, Републици Кипар) и то по стопи пореза по одбитку од 10% од бруто износа дивиденди.

Наведено решење се примењује само под условом да Кипар у домаћем пореском законодавству примењује опорезивање дивиденди које домаћа компанија исплаћује нерезиденту (у конкретном случају, физичком лицу – резиденту Републике Србије).

2. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Републике Хрватске, оствари купопродајом власничког удела у

резидентном привредном друштву на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00247/2007-04 од 8.11.2007. год.)

Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Републике Хрватске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 6/04) који се примењује од првог јануара 2005. године.

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

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. (Капитални добитак), предвиђа:

„1. Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезовати у тој другој држави.

2. Добитак од отуђења покретне имовине која чини део имовине намењене за пословање сталне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретне имовине која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне јединице (саме или заједно са целим предузећем) или сталне базе, може се опорезовати у тој другој држави.

3. Добитак од отуђења поморских бродова, ваздухоплова или друмских превозних возила који се користе у међународном

саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретне имовине која служи за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова, друмских превозних возила или речних бродова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Добитак од отуђења акција акционарског капитала компаније чија се имовина посредно или непосредно углавном састоји од непокретне имовине која се налази у држави уговорници, може се опорезовати у тој држави.

5. Добитак од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2, 3. и 4. овог члана, опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у допису, а сходно наведеном члану 13. став 5. Уговора, уколико правно лице, резидент Републике Хрватске на територији Републике Србије оствари капитални добитак трговином власничког удела у резидентном привредном друштву, право опорезивања капиталног добитка који је том приликом остварен подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно у Републици Хрватској.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. ст. 1, 2, 3. и 4. 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 5. Уговора), потребно да правно лице које је остварило капитални добитак пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. став 3. Уговора, резидент Републике Хрватске.

Ово из разлога јер је, у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04), 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 Републике Хрватске нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. тачка 9) под (2) Уговора, то је Министар финансија Републике Хрватске, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

3. Порески третман накнада по основу уговора о консалтингу које се исплаћују резиденту Немачке и резиденту Словачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-01344/2007-04 од 8.11.2007. год.)

1. Између СФРЈ 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 првог јануара 1989. године.

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

Члан 15. (Самосталне личне делатности) Уговора прописује:

„1. Доходак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Савезне Републике Немачке) од професионалних делатности или од других самосталних делатности опорезу-

је се само у тој држави (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој) осим:

а) ако за обављање делатности има сталну базу коју редовно користи у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији). У том случају, само део дохотка који се приписује тој сталној бази може се опорезовати у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији); или

б) ако борави у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) у периоду или у периодима који укупно трају 183 дана или више у односној пореској години. У том случају, само део дохотка који је остварен од његових делатности које су обављене у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) може се опорезовати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Израз 'професионалне делатности' посебно обухвата самосталне научне, књижевне, уметничке, образовне или наставне делатности, као и самосталне делатности лекара, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и рачуновођа.“

Имајући у виду наведено, указује се да обављање професионалних или других самосталних делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Уговора.

У складу са међународним пореским правом, а за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „професионалне делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 15. став 2. Уговора) низа

најчешћих примера тзв. „либералних“ професија. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ни у ком случају није коначно. Могуће тешкоће које, у примени уговора о избегавању двоструког опорезивања, у посебним случајевима могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер самосталне делатности у смислу уговора, решавају се у поступку узајамног договарања између надлежних органа држава уговорница.

Када је реч о критеријуму „стална база“, као услову да се приходи лица која обављају самосталне делатности опорезују у земљи извора (у конкретном случају, у Републици Србији) указује се да, у складу са међународном праксом приликом закључивања уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања, није уобичајено да се у члану 15. Уговора прецизно дефинише значење израза „стална база“. Међутим, у коментару одредаба овог члана, у Моделу уговора ОЕСД, наведено је да се под изразом „стална база“ подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице (физичко лице) има у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) за обављање самосталних личних делатности.

С обзиром на изнето, а на основу података из дописа (боравак консултанта из СР Немачке у Републици Србији је краћи од 183 дана; наведено лице у Републици Србији нема сталну базу), Министарство финансија сматра да ће се приход консултанта опорезовати само у СР Немачкој (напомиње се да се исто правило примењује и у случају накнада за консултантске услуге које у СР Немачкој остваре резиденти Републике Србије).

Међутим, како је у члану 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са СР Немачком изричито наведено да се исти примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, указује се да је пре примене наведеног решења – опорезивања само у СР Немачкој (што је посебна погодност

предвиђена цитираним одредбама члана 15. Уговора), неопходно да односно физичко лице (консултант из СР Немачке) надлежним пореским органима Републике Србије, односно свом исплатиоцу прихода из Републике Србије приложи потврду о резидентности своје матичне државе (СР Немачке) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа СР Немачке (на основу члана 3. став 1. подстав е) под и) Уговора, то је Савезно министарство за финансије СР Немачке) и то на посебном обрасцу.

2. Између Савезне Републике Југославије и Словачке Републике закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 4/01) који се примењује од првог јануара 2002. године.

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

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 14. (Самосталне личне делатности) Уговора прописује:

„1. Доходак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Словачке Републике) од професионалних делатности или од других самосталних делатности опорезује се само у тој држави (у конкретном случају, у Словачкој Републици) осим када се тај доходак опорезује и у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) у следећим ситуацијама:

а) ако за обављање својих делатности има сталну базу коју редовно користи у другој држави уговорници (у конкретном

случају, у Републици Србији); у том случају, само део дохотка који се приписује тој сталној бази; или

б) ако борави у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) у периоду или у периодима који укупно трају 183 дана или више у односном периоду од 12 месеци; у том случају, само део дохотка који се остварује од делатности које се обављају у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Израз 'професионалне делатности' посебно обухвата самосталне научне, књижевне, уметничке, образовне или наставне делатности, као и самосталне делатности лекара, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога, и рачуновођа.“

Посебно се указује да у погледу ближег објашњења наведених одредаба члана 14. ст. 1. и 2. Уговора аналогно важе објашњења која су дата за консултанта из Немачке.

С обзиром на изнето, уколико консултант из Словачке за обављање консултантских услуга у Републици Србији има сталну базу коју редовно користи, или у Републици Србији борави дуже од 183 дана или више у односном периоду од 12 месеци, право опорезивања дохотка од консултантских услуга, у складу са решењима садржаним у члану 14. ст. 1. и 2. Уговора, припада Републици Србији.

Уколико консултант из Словачке приликом пружања консултантских услуга у Републици Србији не испуњава ни један од наведених услова из члана 14. ст. 1. и 2. Уговора (чијим испуњењем би право опорезивања дохотка од консултантских услуга припало Републици Србији), наведени доходак се опорезује само у земљи резидентности пружаоца консултантских услуга (у конкретном случају, само у Словачкој).

Међутим, како је у члану 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Словачком изричито наведено да се исти примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, указује се да је, пре примене наведеног

решења – опорезивања само у Словачкој (што је посебна погодност предвиђена цитираним одредбама члана 14. Уговора) неопходно да односно физичко лице (консултант из Словачке) надлежним пореским органима Републике Србије, односно свом исплатиоцу прихода из Републике Србије приложи потврду о резидентности своје матичне државе (Словачке) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Словачке (на основу члана 3. став 1. подстав 9) Уговора, то је Министарство за финансије Словачке, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У НОВЕМБРУ МЕСЕЦУ 2007. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

- Закон о изменама и допунама Закона о осигурању *Сл. гласник РС*, бр. 101 од 6. новембра 2007.
- Закон о потврђивању уговора између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Индије о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину *Сл. гласник РС*, бр. 102 од 7. новембра 2007.

УРЕДБЕ

- Уредба о престанку важења Уредбе о поступку са робом у промету са Републиком Црном Гором *Сл. гласник РС*, бр. 104 од 9. новембра 2007.

ПРАВИЛНИЦИ

- Правилник о садржини пописних листи и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза *Сл. гласник РС*, бр. 106 од 16. новембра 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