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

Број 12
децембар 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
др Јанко Гузијан, др Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, др Јасмина Кнежевић

Главни уредник
др Јанко Гузијан
државни секретар

Уредник
др 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
Штампариа 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.

С А Д Р Ж А Ј

Ј А В Н И П Р И Х О Д И П О Р Е З И

1. Порески третман промета рукотворина 11

П О Р Е З Н А Д О Д А Т У В Р Е Д Н О С Т

1. Примена члана 26. Закона о изменама и допунама Закона о ПДВ
(„Сл. гласник РС“, бр. 61/07) 17
 2. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза опреме намењене за клизалиште (раскладно постројење тип 240/2 са флексибилним цевима–опрема за мобилно клизалиште, машина за равнање ледене плоче и клизаљке) коју ЈП Спортски центар купује у Словенији 19
 3. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је предуговор о купопродаји стана закључен у 2006. години, уплата купопродајне цене стана по коначном рачуну извршена у 2006. години, а уговор о купопродаји стана код надлежног суда оверен после 8. јула 2007. године, као и у случају када је предуговор о купопродаји стана закључен у 2006. години, а уплата купопродајне цене стана по коначном рачуну и овера уговора о купопродаји стана код надлежног суда извршене после 8. јула 2007. године 21
 4. Да ли ће привредно друштво које се у 2006. години определило за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, ако на дан 31.12.2007. године не буде остварило укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци већи од 2.000.000 динара, бити брисано из регистра обвезника ПДВ, као и да ли ће у том случају бити у обавези да обрачуна и плати износ оствареног одбитка претходног пореза? 23
-

-
5. Опорезивање замене добара у гарантном року у случају када овај промет, без накнаде, врши DaimlerChrysler СЦГ – генерални дистрибутер имаоцу гаранције, а накнаду за овај промет наплаћује од DaimlerChrysler-a AG – главног гаранта, као и у случају када овлашћени продавац врши замену делова у гарантном року, без накнаде, имаоцу гаранције коју наплаћује од DaimlerChrysler-a СЦГ – генералног дистрибутера, при чему DaimlerChrysler СЦГ – генерални дистрибутер ту исту замену делова наплаћује од DaimlerChrysler-a AG – главног гаранта 26
6. Порески третман промета услуге уступања имовинских права на фонограму који врши обвезник ПДВ – произвођач фонограма Организацији произвођача фонограма Србије – ОФПС и промета ове услуге који, у оквиру колективног остваривања права произвођача фонограма, врши ОФПС крајњим корисницима, као и право ОФПС на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – произвођача фонограма за промет услуге уступања имовинских права на фонограму 28
7. Да ли су алат и инвентар при чијој је набавци обвезник остварио право на одбитак претходног пореза, а који се приликом набавке у целини отписују на терет трошкова пословања, предмет пописа залиха добара са стањем на дан 31.12.2007. године? 31
8. а) Да ли ће обвезници ПДВ који су се током 2007. године определили за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, а који на дан 31.12.2007. године не буду остварили укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци већи од 2.000.000 динара, имати могућност да од 1.1.2008. године наставе са обрачунавањем и плаћањем ПДВ? 34
- б) Да ли се накнада за промет услуга чије је место промета ван територије Републике Србије урачунава у износ укупног промета добара и услуга од чије висине зависи могућност, односно обавеза евидентирања у систем ПДВ? 34
9. Порески третман промета опреме и потрошног материјала за персонализацију електронских докумената који врши Министарство унутрашњих послова Заводу за израду новчаница и кованог новца. 36
-

10. Опорезивање промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у циљу реализације Пројекта Регионално енергетско тржиште југоисточне Европе – Компонента за Србију и Црну Гору – Пројекат за Србију, по основу Споразума о кредиту за развој закљученог између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународног удружења за развој 2005. године	37
11. Да ли се подаци о промету станова изграђених пре 1. јануара 2005. године уносе у Образац ПППДВ – Пореска пријава пореза на додатну вредност?	39
12. Порески третман услуге израде измена и допуна Генералног плана Београда 2021. коју врши ЈП „Урбанистички завод Београда“	41
13. Порески третман продаје пекарске линије за производњу хлеба обвезнику ПДВ који продужава да обавља исту делатност.	42
14. Право на одбитак претходног пореза за набавку добара и услуга који се користе за пружање услуга организовања приредби, научних и стручних скупова, као и промоције клијената	43
15. Стопа ПДВ која се примењује на промет штампаних књижевних дела која имају СРП запис и међународни књижни број ISBN	45
16. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на примљена авансна средства за промет услуге давања у закуп вагон–цистерни страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште.	46
17. Стопа ПДВ која се примењује на промет и увоз делова за инвалидска колица (гума и акумулатора), трапеза за окретање, болничких кревета, болничких кревета са трапезом, антидекубитис душеке и компресора за антидекубитис душеке.	47
18. Право на одбитак ПДВ обрачунавог од стране обвезника ПДВ – даваоца лизинга на промет услуге давања у лизинг путничког аутомобила, при чему уговором о лизингу није предвиђен откуп предмета лизинга (тзв. оперативни лизинг).	49
19. Порески третман промета услуге израде акта о процени ризика радних места који, на основу уговора са послодавцима, врши Дом здравља – ималац лиценце за обављање послова безбедности и здравља на раду издате од стране Министарства рада и социјалне политике	51

20. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у циљу реализације пројекта „Смањење загађења реке Дунав из индустрије у Србији“, финансираног на основу Споразума о донацији закљученог 22.6.2005. године између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународне банке за обнову и развој у својству имплементатора агенције Глобалног фонда за заштиту животне средине (GEF) и Споразума о донацији шведске владе за суфинансирање овог пројекта, потписаног 7.3.2006. године са Међународном банком за обнову и развој у својству имплементатора Шведске агенције за међународни развој и сарадњу (SIDA).....	53
21. Порески третман промета услуге уступања уговора о финансијском лизингу уз накнаду	55
22. Порески третман промета добара и услуга који врши Лекарска комора Србије	56
23. Порески третман промета незавршеног грађевинског објекта – хотела као неновчани улог у новоосновано привредно друштво	58
24. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет стакала за наочаре који се опорезује по пореској стопи од 8%, у случају када продавац купцу врши тзв. префактурисање споредних трошкова, у конкретном случају поштанских трошкова и трошкова курирских услуга за доставу тих стакала	61
25. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза опреме – машина за сечење, резање и обликовање плочастих материјала од метала, пластике, гуме и стакла.....	63
26. а) Обавеза чувања евиденције о ПДВ	65
б) Обавеза издавања рачуна у случају када обвезник ПДВ наплати накнаду или део накнаде пре него што изврши опорезиви промет добара или услуга, као и подаци које рачун мора да садржи	65
ц) Порески третман новчаног износа који Народна банка Србије потражује на име плаћених трошкова за коришћење пословне зграде у власништву Републике, а коју користи заједно са Пореском управом и Управом за трезор, на основу закљученог споразума	65

27. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се врши у циљу реализације Споразума о плаћању средстава по пројекту „Развојна мрежа југоисточне Европе за биљне генетичке ресурсе“ (SEEDNet), закљученог 4.4.2005. године између Шведског центра за биодиверзитет и Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде	70
28. Да ли постоји обавеза измене основице за обрачун ПДВ због промене курса стране валуте у случају уговарања валутне клаузуле?	71
29. Порески третман промета моторног возила набављеног пре 1. јануара 2005. године уз ослобођење од пореза на промет производа по основу обављања такси делатности	73
30. Порески третман улагања у закупуљени објекат у случају када је уговором о закупу предвиђено право закупца да врши одређена улагања у закупуљени објекат за сопствени рачун и да исти врати у првобитно стање приликом престанка уговора о закупу, при чему улагања која купац врши не утичу на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима.	75
31. Могућност ослобађања од плаћања царине и ПДВ увоза новог возила марке WV Crafter које ће се користити за превоз особа са инвалидитетом, а које Удружење дистрофичара Јужнобачког округа набавља из средстава донације која су додељена из буџета Града Новог Сада	76
32. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ уговорне казне који прималац добара потражује од испоручиоца добара на основу уговора којим је, између осталог, предвиђено да купац – прималац добара има право на уговорну казну за сваки дан кашњења у испоруци добара од стране продавца – испоручиоца добара.	79
33. Порески третман промета услуге складиштења робе која је у оквиру царинског поступка стављена у поступак царинског складиштења	80
34. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту од стране инвеститора извођачу радова, као и основице за обрачунавање ПДВ за промет грађевинског објекта од стране извођача радова инвеститору на основу тзв. уговора о заједничкој изградњи објекта чија је изградња започета пре 1. јануара 2005. године, при чему су инвеститор и извођач радова обвезници ПДВ	82

35. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, чија је изградња започета пре 31. децембра 2004. године, а чији се први пренос права располагања врши од 1. јануара 2005. године, при чему накнада за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта није изражена у новцу, већ у облику промета власничких удела на непокретности изграђене пре 31. децембра 2004. године, а који је (промет власничких удела) извршен у 2004. години	87
--	----

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Примена члана 50а Закона о порезу на добит предузећа	91
2. Обрачун месечних аконтација пореза на добит предузећа	92
3. а) Обавеза нерезидентног правног и физичког обвезника да имају ПИБ	93
б) Обавеза нерезидентног обвезника да подноси порески биланс	93
ц) Порески пуномоћник нерезидентног правног и физичког лица	93
4. Примена члана 40. Закона о порезу на добит предузећа у случају исплате камате нерезидентном обвезнику по каматном swap финансијском инструменту	97
5. Примена члана 62. Закона о порезу на добит предузећа	98

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли физичко лице, као купац стана одговарајућег по површини за његово четворочлано домаћинство, може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на разлику у површини тог “одговарајућег стана” и стана на коме је власник?	101
2. Порески третман преноса без накнаде оснивачких права Градског центра за физичку културу из Београда над Друштвеним предузећем за организовање коњских трка и клађења на коњским тркама „Хиподром Београд” на Град Београд	102

-
3. Постојање пореске обавезе у случају када се после ликвидације предузећа врши пренос права својине на преосталој имовини – непокретности са привредног друштва на његове осниваче, које непокретности су у земљишним књигама уписане као имовина тог привредног друштва . . . 104
 4. Порески третман уговора о купопродаји којим се на купца првог стана преноси право својине на кући и помоћном објекту изграђеном на истој катастарској парцели, као и право коришћења друге катастарске парцеле – неизграђеног осталог грађевинског земљишта 106
 5. Да ли је могуће донети решење о порезу на пренос апсолутних права на још неизграђеном стану и на коју површину би се плаћао тај порез по основу уговора о размени непокретности – изграђеног за неизграђени стан? 109
 6. Порески третман донације у новцу од иностране организације – Организације Уједињених нација за образовање, науку и културу. 111

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Право на признавање трошкова аутору, односно носиоцу сродног права 113
2. Порески третман јубиларне награде 114
3. Порески третман улагања у непокретност извршених од стране закупца 115
4. Порески третман прихода од дивиденде из члана б1а Закона о порезу на доходак грађана 116
5. Порески третман прихода запослених у играчници које остваре од играча у виду напојнице за вођење одређених посебних игара на срећу 117

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје које су радници Министарства унутрашњих послова „дужили за време службовања”, а приликом одласка у пензију га откупили. 119
-

ТАКСЕ

1. Републичка административна такса за царинску исправу која се користи у поступку транзита. 121

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила марке „Mercedes-Benz-Sprinter“ које основна школа прима по основу донације од иностране компаније 123
2. Ослобођење од плаћања царине и ПДВ-а на привремени увоз аутомобила за службене потребе 125
3. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства (селидбене ствари) које се увозе по повратку са рада из иностранства 127
4. Да ли је дозвољен реекспорт половних рулет апарата? 128
5. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз предмета лизинга који би по основу уговора о финансијском лизингу били намењени дипломатским и конзуларним представништвима страних држава, као и путничких аутомобила као предмета лизинга намењених такси возачима 128

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Кипра, оствари продајом удела на територији Републике Србије 131
2. Плаћање пореза на пренос апсолутних права и капитални добитак приликом продаје акција (деоница) у правном лицу на територији Републике Србије од стране физичког лица резидента Републике Хрватске 134

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у децембру месецу 2007. године 139
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман промета рукотворина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1648/2007-04 од 27.11.2007. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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

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

Према одредбама члана 8. ст. 4. и 5. Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

У складу са наведеним одредбама Закона, када промет добара, у конкретном случају производа домаће радиности и ста-

рих заната (у даљем тексту: рукотворине) врши физичко лице које је израдило ова добра, односно задруга у име и за рачун тог физичког лица, за промет рукотворина обвезник је физичко лице.

Међутим, када промет рукотворина врши задруга у своје име, а за рачун физичког лица, у том случају обвезник за овај промет је задруга.

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

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

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

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

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

12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

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

У складу са наведеним законским одредбама, уколико је задруга, односно физичко лице које израђује рукотворине, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара (од 1. јануара 2008. године 4.000.000 динара), односно обвезник који се, у смислу одредаба члана 33. ст. 3. и 4. Закона, определио за обавезу плаћања ПДВ, у том случају на промет рукотворина који врши ово лице ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

Ако промет рукотворина врши лице које није обвезник ПДВ (физичко лице које израђује рукотворине, односно задруга, а које у претходних 12 месеци није остварило укупан промет добара и услуга у прописаном износу, односно које се није определило за обавезу плаћања ПДВ), на промет ових добара ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Када се ради о пореском ослобођењу са правом на одбитак претходног пореза за промет рукотворина, примера ради, ово ослобођење може да се оствари ако се рукотворине шаљу или отпремају у иностранство, у складу с одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона и одредбама чл. 3. и 4. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), односно ако

се промет рукотворина врши за службене потребе дипломатских и конзуларних представништва и међународних организација и личне потребе особља ових лица, у складу с одредбом члана 24. став 1. тачка 16) Закона и одредбама чл. 17-21. Правилника.

2. У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Чланом 2. став 3. Уредбе прописано је да се делатностима које обављају лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе сматрају и поједини послови из

Правилника о одређивању послова који се сматрају уметничким и старим занатима, односно пословима домаће радиности („Сл. гласник РС“, бр. 86/02, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно члану 4. став 2. Правилника, домаћом радиношћу сматрају се послови израде и дораде предмета код којих преовлађује ручни рад и који имају естетско обележје изражено народном уметношћу и то: плетење, ткање, кукичање, вез и др.

Према томе, с обзиром да је продаја добара која се сматрају домаћом радиношћу изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као и наведеном уредбом, промет који привредни субјект оствари продајом поменутих добара, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

3. По члану 1. став 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је и задруга која остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, свака задруга која остварује приход, односно добит продајом производа на тржишту (укључујући и задругу домаће радиности), обвезник је пореза на добит предузећа у складу са Законом.

Министарство финансија сматра да продајом рукотворина задруга остварује приход са тржишта, што значи да је на добит коју истраже у пореском билансу (Образац ПБ 1) дужна да плати порез, по стопи од 10% (члан 39. Закона).

Уколико задруга продаје рукотворине и домаћу радиност трећим лицима (правним или физичким) у име и за рачун својих чланова, приход задруге (од продаје производа на тржишту) је износ провизије која припада задрузи.

Остатак добити, по опорезивању, расподељује се задругарима на начин уређен уговором у смислу члана 8. став 2. Закона о задругама („Сл. лист СРС“, бр. 57/89 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/05), према коме се међусобна права и обавезе задруге и задругара уређују уговором који се закључује у писменом облику у складу са актом о оснивању и статутом.

4. Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка, у даљем тексту: Закон) приходи које остварују физичка лица, у конкретном случају од занатске уметничке задруге, по основу уговорене накнаде за израду (сопствених) рукотворина и пружања других сличних услуга, имају порески третман осталих – других прихода физичких лица и подлежу плаћању пореза на доходак грађана по члану 85. став 1. тачка 1) и ставу 2. тог члана Закона.

На ове приходе порез се плаћа по стопи од 20% на пореску основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно члану 85. став 3. и члану 86. Закона.

Порез на остале – друге приходе плаћа се по одбитку кад је исплатилац прихода правно лице или предузетник. То значи да је исплатилац прихода у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане уплатне рачуне истовремено са исплатом прихода у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, у складу са чл. 99. и 101. Закона.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање по основу уговорене накнаде плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и чл. 12, 28, 36, 41, 44. и 57. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06), а за лица која нису осигурана по другом основу, на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, сагласно чл. 8, 28, 36, 41, 44. и 57. тог закона.

Имајући у виду наведено, на приход који у конкретном случају оствари физичко лице од занатско-уметничке задруге по основу уговорене накнаде за израду рукотворина и пружених других сличних услуга, плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе физичких лица, као и доприноси за обавезно социјално осигурање.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Примена члана 26. Закона о изменама и допунама Закона о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 61/07)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1846/2007-04 од 27.12.2007. год.)

Одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) прописано је да обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), мањи од 2.000.000 динара, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Према одредби члана 26. став 1. Закона о изменама и допунама Закона, обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, може да се определи за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ ако надлежном пореском органу достави писмено обавештење у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године.

Сагласно члану 26. став 2. Закона о изменама и допунама Закона, писмено обавештење из става 1. овог члана садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у обвезника;
- 2) месту и датуму обавештења;
- 3) износу оствареног промета у 2007. години.

Обвезник из става 1. овог члана који није доставио писмено обавештење надлежном пореском органу у року из става 1. овог члана, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ (члан 26. став 3. Закона о изменама и допунама Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезници ПДВ који на дан 31. децембра 2007. године не буду остварили укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци, тј. у 2007. години већи од 2.000.000 динара, као и обвезници који на дан 31. децембра 2007. године буду остварили укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци, тј. у 2007. години већи од 2.000.000, а мањи од 4.000.000 динара, а који се не определе за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са чланом 26. став 1. Закона о изменама и допунама Закона, од 1. јануара 2008. године не обрачунавају и не плаћају ПДВ, независно од тога да ли су обављали делатност током целе 2007. године. Ова лица дужна су да, у складу са чланом 27. Закона о изменама и допунама Закона и одредбама Правилника о садржини пописних листа и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 106/07), са стањем на дан 31. децембра 2007. године, изврше попис добара при чијој су набавци остварили право на одбитак претходног пореза, да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године, као и да плате утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза до 20. фебруара 2008. године.

Ако лица којима престаје обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу с одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона, процене да ћу у наредних 12 месеци остварити укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, у том случају могу да се, у складу с одредбом члана 33. став 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), која се примењује од 1. јануара 2008. године, на почетку календарске године определе за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2008. године. Подношење евиденционе пријаве у складу с одредбом члана 33. став 3. Закона не доводи до престанка обавеза прописаних одредбама члана 27. Закона о изменама и допунама Закона (попис залиха добара, утврђивање износа оствареног одбитка претходног порез и др.).

За обвезнике за које је, у складу с одредбом члана 38. став 1. Закона, настала обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у току 2007. године, у укупан промет добара и услуга у 2007. години урачунава се и промет добара и услуга остварен у периоду у којем ова лица нису имала обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

За обвезнике ПДВ који су у 2007. години отпочели са обављањем делатности (нпр. новоосновани привредни субјекти), а који су се на почетку обављања делатности определили за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, у укупан промет добара и услуга у 2007. години урачунава се промет остварен почев од дана када су отпочели са обављањем делатности.

2. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза опреме намењене за клизалиште (раскладно постројење тип 240/2 са флексибилним цевима—опрема за мобилно клизалиште, машина за равнање ледене плоче и клизальке) коју ЈП Спортски центар купује у Словенији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1838/2007-04 од 25.12.2007. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, на увоз опреме намењене за клизалиште (раскладно постројење тип 240/2 са флексибилним цевима—опрема за мобилно клизалиште, машина за равнање ледене плоче и клизальке), коју ЈП Спортски центар купује у Словенији, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

3. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је предуговор о купопродаји стана закључен у 2006. години, уплата купопродајне цене стана по коначном рачуну извршена у 2006. години, а уговор о купопродаји стана код надлежног суда оверен после 8. јула 2007. године, као и у случају када је предуговор о купопродаји стана закључен у 2006. години, а уплата купопродајне цене стана по коначном рачуну и овера уговора о купопродаји стана код надлежног суда извршене после 8. јула 2007. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1844/2007-04 од 25.12.2007. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Сходно одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ из члана 22. овог закона (члан 56а Закона) може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона, тј. од 8. јула 2007. године.

Начин и поступак остваривања права на рефундацију ПДВ купцу првог стана прописани су одредбама члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, у случају када је предуговор о купопродаји стана закључен у 2006. години, уплата купопродајне цене стана по коначном рачуну извршена у 2006. години, а уговор о купопродаји стана код надлежног суда оверен после 8. јула 2007. године, као и у случају када је предуговор о купопродаји стана закључен у 2006. години, а уплата купопродајне цене стана по коначном рачуну и овера уговора о купопродаји стана код надлежног суда извршене после 8. јула 2007. године, купац првог стана има право на рефундацију ПДВ, уз испуњење услова прописаних Законом и Правилником.

4. Да ли ће привредно друштво које се у 2006. години определило за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, ако на дан 31.12.2007. године не буде остварило укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци већи од 2.000.000 динара, бити брисано из регистра обвезника ПДВ,

као и да ли ће у том случају бити у обавези да обрачуна и плати износ оствареног одбитка претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1840/2007-04 од 25.12.2007. год.)

Одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) прописано је да обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), мањи од 2.000.000 динара, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Према одредби члана 26. став 1. Закона о изменама и допунама Закона, обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, може да се определи за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ ако надлежном пореском органу достави писмено обавештење у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године.

Сагласно члану 26. став 2. Закона о изменама и допунама Закона, писмено обавештење из става 1. овог члана садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у обвезника;
- 2) месту и датуму обавештења;
- 3) износу оствареног промета у 2007. години.

Обвезник из става 1. овог члана који није доставио писмено обавештење надлежном пореском органу у року из става 1. овог члана, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ (члан 26. став 3. Закона о изменама и допунама Закона).

Сагласно одредбама члана 27. став 1. Закона о изменама и допунама Закона, обвезник из члана 25. и члана 26. став 3. овог закона дужан је да са стањем на дан 31. децембра 2007. године

изврши попис добара при чијој је набавци остварио право на одбитак претходног пореза, и то:

- 1) залихе добара набављених од 1. јануара 2005. године;
- 2) опреме и објеката за вршење делатности за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза;
- 3) добара, осим добара из тач. 1) и 2) овог става, набављених од дана ступања на снагу овог закона.

Обвезник из става 1. овог члана дужан је да утврди износ оствареног одбитка претходног пореза за добра из става 1. тач. 1) и 3) овог члана, да изврши исправку одбитка претходног пореза за добра из става 1. тачка 2) овог члана и да за та добра утврди износ исправљеног одбитка претходног пореза у складу са законом (члан 27. став 2. Закона о изменама и допунама Закона).

Према одредби члана 27. став 3. Закона о изменама и допунама Закона, пописне листе из става 1. овог члана обвезник је дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године.

Утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза из става 2. овог члана обвезник је дужан да плати до 20. фебруара 2008. године (члан 27. став 4. Закона о изменама и допунама Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, ако привредно друштво које се у 2006. години определило за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, на дан 31.12.2007. године не буде остварило укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци, тј. у 2007. години већи од 2.000.000 динара, од 1.1.2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ.

У том случају, привредно друштво је дужно да, у складу са чланом 27. Закона о изменама и допунама Закона и одредбама Правилника о садржини пописних листи и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 106/07), са стањем на дан 31. децембра 2007. године, изврши попис добара при чијој је набавци остварило право на одбитак

претходног пореза, да пописне листе достави надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године, као и да плати утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности, до 20. фебруара 2008. године.

Министарство финансија напомиње да ако привредно друштво процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, у том случају може да се, у складу с одредбом члана 33. став 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, Закон), која се примењује од 1.1.2008. године, на почетку календарске године определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15.1.2008. године. Подношење евиденционе пријаве у складу с одредбом члана 33. став 3. Закона не доводи до престанка обавеза прописаних одредбама члана 27. Закона о изменама и допунама Закона (попис залиха добара, утврђивање износа оствареног одбитка претходног пореза и др.).

5. Опорезивање замене добара у гарантном року у случају када овај промет, без накнаде, врши DaimlerChrysler СЦГ – генерални дистрибутер имаоцу гаранције, а накнаду за овај промет наплаћује од DaimlerChrysler-а АГ – главног гаранта, као и у случају када овлашћени продавац врши замену делова у гарантном року, без накнаде, имаоцу гаранције коју наплаћује од DaimlerChrysler-а СЦГ – генералног дистрибутера, при чему DaimlerChrysler СЦГ – генерални дистрибутер ту исту замену делова наплаћује од DaimlerChrysler-а АГ – главног гаранта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1598/2007-04 од 24.12.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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

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 6. став 1. тачка 2а) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се замена добара у гарантном року.

Одредбом члана 2. Правилника о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05) прописано је да се замена добара у гарантном року не сматра прометом добара, под условом да је замена добара извршена без накнаде и у складу са условима из гаранције.

Ако се, у складу са условима из гаранције, кориснику добара врши замена добара у гарантном року уз обавезу плаћања дела накнаде, обвезник ПДВ дужан је да на тај део накнаде обрачуна ПДВ у складу са Законом (члан 3. Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – DaimlerChrysler СЦГ (генерални дистрибутер), као и када обвезник ПДВ – овлашћени продавац, имаоцу гаранције врши замену делова у гарантном року у складу са условима из гаранције, без накнаде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Међутим, када обвезник ПДВ – DaimlerChrysler СЦГ (генерални дистрибутер) наплаћује накнаду за замену делова у гарантном року извршену имаоцу гаранције од DaimlerChrysler-a AG – главног гаранта, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од

18%, а основицу за обрачун ПДВ, у складу с одредбама члана 17. Закона, чини износ накнаде коју DaimlerChrysler СЦГ (генерални дистрибутер) наплаћује од DaimlerChrysler-а AG (главног гаранта) за тај промет.

Такође, када обвезник ПДВ – овлашћени продавац наплаћује накнаду за замену делова у гарантном року извршену имаоцу гаранције од генералног дистрибутера – DaimlerChrysler-а СЦГ, при чему DaimlerChrysler СЦГ – генерални дистрибутер ту замену делова наплаћује од DaimlerChrysler-а AG – главног гаранта, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, а основицу за обрачун ПДВ чини износ накнаде коју овлашћени продавац наплаћује од DaimlerChrysler-а СЦГ, односно износ накнаде коју DaimlerChrysler СЦГ (генерални дистрибутер) наплаћује од DaimlerChrysler-а AG (главног гаранта), утврђену у складу с одредбама члана 17. Закона.

6. Порески третман промета услуге уступања имовинских права на фонограму који врши обвезник ПДВ – произвођач фонограма Организацији произвођача фонограма Србије – ОФПС и промета ове услуге који, у оквиру колективног остваривања права произвођача фонограма, врши ОФПС крајњим корисницима, као и право ОФПС на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – произвођача фонограма за промет услуге уступања имовинских права на фонограму

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1479/2007-04 од 24.12.2007. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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 става 3. тачка 1) истог члана Закона прописано је да се прометом услуга, у смислу овог закона, сматра и пренос и уступање ауторских права, као и пренос, уступање и стављање на располагање патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине.

Према одредби члана 121. Закона о ауторским и сродним правима („Сл. лист СЦГ“, бр. 61/04), за свој фонограм произвођач фонограма има имовинска права у складу с овим законом.

Одредбом члана 122. став 1. Закона о ауторским и сродним правима прописано је да је фонограм запис звука, односно одређеног низа звукова на носачу звука.

Сагласно одредби члана 150. став 1. Закона о ауторском и сродним правима, носиоци ауторског, односно сродних права, преко организације колективно остварују искључива имовинска ауторска, односно сродна права, као и право на потраживање накнаде за сва своја дела, односно предмете сродно правне заштите.

Према одредби става 2. истог члана Закона о ауторском и сродним правима, у случају остваривања искључивих имовинских права, носиоци ауторског, односно сродних права уговором, на искључив начин, уступају своја права организацији, са налогом да она у своје име, а за њихов рачун закључује уговоре са корисницима ауторских дела и предмета сродних права (у даљем тексту: корисници) о неискључивом уступању тих права.

Одредбом става 3. истог члана Закона о ауторском и сродним правима прописано је да у случају остваривања права на накнаду, носиоци ауторског, односно сродних права дају налог организацији да у своје име, а за њихов рачун наплати накнаду од корисника.

У складу са наведеним законским одредбама, за промет услуге уступања имовинских права на фонограму који врши

обвезник ПДВ – произвођач фонограма Организацији произвођача фонограма Србије (у даљем тексту: Организација), као и промет ове услуге који, у оквиру колективног остваривања права произвођача фонограма, врши Организација крајњим корисницима, обвезник ПДВ – произвођач фонограма, односно Организација, дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18%, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. За промет ових услуга обвезник ПДВ – произвођач фонограма, односно Организација, дужан је да изда рачун у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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 – Организација има право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету – произвођача фонограма за промет услуге уступања имовинских права на фонограму одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова (поседовање рачуна издатог у складу са Законом, као и коришћење примљене услуге за промет који је опорезив ПДВ, промет за који, у складу са чланом 24. Закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

7. Да ли су алат и инвентар при чијој је набавци обвезник остварио право на одбитак претходног пореза, а који се приликом набавке у целини отписују на терет трошкова пословања, предмет пописа залиха добара са стањем на дан 31.12.2007. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1753/2007-04 од 21.12.2007. год.)

Одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник који је у 2007. години ост-

варио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), мањи од 2.000.000 динара, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Према одредби члана 26. став 1. Закона, обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, може да се определи за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ ако надлежном пореском органу достави писмено обавештење у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године.

Сагласно члану 26. став 2. Закона, писмено обавештење из става 1. овог члана садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у обвезника;
- 2) месту и датуму обавештења;
- 3) износу оствареног промета у 2007. години.

Обвезник из става 1. овог члана који није доставио писмено обавештење надлежном пореском органу у року из става 1. овог члана, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ (члан 26. став 3. Закона).

Сагласно одредбама члана 27. став 1. Закона, обвезник из члана 25. и члана 26. став 3. овог закона дужан је да са стањем на дан 31. децембра 2007. године изврши попис добара при чијој је набавци остварио право на одбитак претходног пореза, и то:

- 1) залиха добара набављених од 1. јануара 2005. године;
- 2) опреме и објеката за вршење делатности за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза;
- 3) добара, осим добара из тач. 1) и 2) овог става, набављених од дана ступања на снагу овог закона.

Обвезник из става 1. овог члана дужан је да утврди износ оствареног одбитка претходног пореза за добра из става 1. тач. 1) и 3) овог члана, да изврши исправку одбитка претходног пореза за добра из става 1. тачка 2) овог члана и да за та добра утврди износ исправљеног одбитка претходног пореза у складу са законом (члан 27. став 2. Закона).

Према одредби члана 27. став 3. Закона, пописне листе из става 1. овог члана обвезник је дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године.

Одредбама члана 2. Правилника о садржини пописних листи и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 106/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пописне листе из члана 27. став 1. Закона сачињавају за добра за која је обвезник остварио право на одбитак претходног пореза, и то посебно за:

- 1) залихе добара набављених од 1. јануара 2005. године;
- 2) опрему и објекте за вршење делатности за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза;
- 3) добра, осим за добра из тач. 1) и 2) овог става, набављених од дана ступања на снагу Закона.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника, у пописне листе за залихе добара из члана 2. тачка 1) овог правилника уносе се подаци о залихама добара намењених промету, укључујући и готове производе, материјала, резервних делова, недовршене производње и основних средстава у припреми, а који су набављени, односно произведени од добара набављених од 1. јануара 2005. године.

Пописне листе из става 1. овог члана сачињавају се посебно за сваку врсту залиха добара из тог става (став 2. члана 3. Правилника).

Одредбом члана 4. став 1. Правилника прописано је да се у пописну листу за опрему и објекте за вршење делатности из члана 2. тачка 2) овог правилника уносе подаци о добрима која се, у складу са чланом 2. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), сматрају опремом и објектима за вршење делатности, а за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза према члану 32. Закона о

порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07).

Одредбом члана 5. став 1. Правилника прописано је да се у пописну листу за добра из члана 2. тачка 3) овог правилника уносе подаци о добрима која се не сматрају залихама добара из члана 3. став 1. овог правилника, нити опремом за вршење делатности у смислу члана 2. став 1. Правилника о утврђивању опреме и објекта за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), набављеним од 8.7.2007. године.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, предмет пописа залиха добара из члана 27. став 1. Закона нису алат и инвентар при чијој је набавци обвезник остварио право на одбитак претходног пореза, а који се приликом набавке у целини отписују на терет трошкова пословања, независно од тога да ли су ова добра набављена пре или после 8.7.2007. године.

8. а) Да ли ће обвезници ПДВ који су се током 2007. године определили за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, а који на дан 31.12.2007. године не буду остварили укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци већи од 2.000.000 динара, имати могућност да од 1.1.2008. године наставе са обрачунавањем и плаћањем ПДВ?

б) Да ли се накнада за промет услуга чије је место промета ван територије Републике Србије урачунава у износ укупног промета добара и услуга од чије висине зависи могућност, односно обавеза евидентирања у систем ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1744/2007-04 од 21.12.2007. год.)

а) Одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) прописано је

да обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), мањи од 2.000.000 динара, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ.

У складу са наведеном законском одредбом, обвезници ПДВ који су се током 2007. године определили за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, а који на дан 31.12.2007. године не буду остварили укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци, тј. у 2007. години већи од 2.000.000 динара (независно од тога да ли су обављали делатност током целе 2007. године), од 1.1. 2008. године не обрачунавају и не плаћају ПДВ. Ова лица дужна су да, у складу са чланом 27. Закона о изменама и допунама Закона и одредбама Правилника о садржини пописних листа и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 106/07), са стањем на дан 31. децембра 2007. године, изврше попис добара при чијој су набавци остварили право на одбитак претходног пореза, да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године, као и да плате утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза до 20. фебруара 2008. године.

Међутим, ако лица којима престаје обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу с одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона, процене да ћу у наредних 12 месеци остварити укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, у том случају могу да се, у складу с одредбом члана 33. став 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), која се примењује од 1. јануара 2008. године, на почетку календарске године определе за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2008. године. При томе, Министарство финансија напомиње да подношење евиденционе пријаве у складу с одредбом члана 33. став 3. Закона не

доводи до престанка обавеза прописаних одредбама члана 27. Закона о изменама и допунама Закона (попис залиха добара, утврђивање износа оствареног одбитка претходног порез и др.).

б) Накнада за промет услуга чије је место промета, у складу с одредбама члана 12. Закона, ван територије Републике Србије не урачунава се у износ укупног промета добара и услуга на основу којег лице може да се определи за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 33. Закона, односно на основу којег постоји обавеза евидентирања у систем ПДВ у складу са чланом 38. Закона, с обзиром да се ради о накнади за промет који није предмет опорезивања ПДВ, сходно одредби члана 3. Закона.

9. Порески третман промета опреме и потрошног материјала за персонализацију електронских докумената који врши Министарство унутрашњих послова Заводу за израду новчаница и кованог новца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1491/2007-04 од 20.12.2007. 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.

Одредбом члана 9. став 1. Закона прописано је да Република, њени органи, органи територијалне аутономије и

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

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

Према наведеним законским одредбама, на промет опреме и потрошног материјала за персонализацију електронских докумената који врши Министарство унутрашњих послова Заводу за израду новчаница и кованог новца, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18% на основицу утврђену у складу с одредбама члана 17. Закона.

10. Опорезивање промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у циљу реализације Пројекта Регионално енергетско тржиште југоисточне Европе – Компонента за Србију и Црну Гору – Пројекат за Србију, по основу Споразума о кредиту за развој закљученог између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународног удружења за развој 2005. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1478/2007-04 од 20.12.2007. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске орга-

низације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контра-гарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Одредбом члана V став 5.08. Општих услова који се примењују на споразуме о кредитима за развој Међународне агенције за развој од 1. јануара 1985. године (са изменама и допунама до 1. маја 2004. године) прописано је да је политика Агенције таква да се никаква средства кредита не могу повлачити на име плаћања такси (пореза) наметнутих од стране, или на територији, зајмопримаоца на робу или услуге, или на извоз, производњу, набавку и испоруку робе или услуга. У том смислу, ако се износ такси које су наметнуте на или у вези са неком позицијом која се финансира из средстава кредита смањује или повећава, Агенција може, слањем обавештења зајмопримаоцу, да повећа или умањи проценат повлачења који је утврђен или на који се упућује у вези са одговарајућом позицијом у Споразуму о кредиту за развој како би се поштовала политика Агенције.

Према одредби члана I одељак 1.01. тачка а) Споразума о кредиту за развој закљученог између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународног удружења за развој 2005. године, „Општи услови који се односе на Споразуме о кредитима за развој“ које примењује Удружење и који су усвојени 1. јануара 1985. године (и допуњени амандманима до 1. маја 2004. године) са ниже наведеним изменама (Општи услови) чине интегрални део овог Споразума. Одељак 5.08. Општих услова допуњен је следећим текстом: Изузев ако је другачије наведено у Споразуму о кредиту за развој, приходи од кредита могу бити преусмерени у циљу плаћања пореза наметнутог од стране зајмопримаоца, или по основу територије која му припада, на робу, рад или услуге које су финансиране из кредита, или на основу увоза, производње, набавке или понуда. Финансирање тих пореза је предмет политике Удружења која захтева ефикасно економисање приликом употребе прихода

остварених од кредита. Посматрано из тог угла, ако Удружење, у било ком тренутку, утврди да је износ било ког прописаног пореза, или било која ставка финансирана из прихода од кредита, прекомерна или на други начин неразумна, Удружење може, после обавештења зајмопримаоцу, да прилагоди проценат унапред одређене исплате, односно износа о којем се ради, у односу те ставке према Споразуму о кредиту за развој као што је потребно да би било у сагласности са политиком Удружења.

Сходно наведеном, Министарство финансија је мишљења да се на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врше у циљу реализације Пројекта Регионално енергетско тржиште југоисточне Европе – Компонента за Србију и Црну Гору – Пројекат за Србију, по основу Споразума о кредиту за развој закљученог између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународног удружења за развој 2005. године, не може применити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б), односно члана 26. тачка 1) Закона.

11. Да ли се подаци о промету станова изграђених пре 1. јануара 2005. године уносе у Образац ПППДВ – Пореска пријава пореза на додату вредност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1805/2007-04 од 18.12.2007. год.)

Према одредби члана 65. став 1. Закона, лица која су обвезници ПДВ у складу са овим законом дужна су да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката чија је изградња у току.

Одредбом става 2. истог члана Закона 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.

Пописне листе из става 1. овог члана обвезник је дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године (члан 65. став 5. Закона).

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.

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

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Одредбом 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) прописано је да се у делу 1. Обрасца ПППДВ не исказују 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 са наведеним законским и подзаконским одредбама, станови који су изграђени пре 1. јануара 2005. године нису предмет опорезивања ПДВ, па се подаци о промету ових станова не исказују у Обрасцу ПППДВ – Пореска пријава пореза на додату вредност.

12. Порески третман услуге израде измена и допуна Генералног плана Београда 2021. коју врши ЈП „Урбанистички завод Београда“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1210/2007-04 од 18.12.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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 члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду за пружање услуге израде измена и допуна Генералног плана

Београда 2021. обвезник ПДВ – ЈП „Урбанистички завод Београда“ дужан је да обрачуна и плати ПДВ по општој пореској стопи од 18%.

13. Порески третман продаје пекарске линије за производњу хлеба обвезнику ПДВ који продужава да обавља исту делатност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1664/2007-04 од 17.12.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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.

Према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга не сматра се 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.

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине:

1) код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

Пренос права располагања само на поједином добру које се налази у оквиру техничко-технолошке целине из става 1. тачка 2) овог члана не сматра се преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно у смислу става 1. овог члана (члан 3. став 2. Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, пренос дела имовине, у конкретном случају продаја пекарске линије за производњу хлеба, не сматра се прометом добара и услуга у смислу члана 6. став 1. тачка) Закона, под условом да је стигалац (купац производне линије) обвезник ПДВ или је тим преносом постао обвезник ПДВ и под условом да је продужио да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац.

14. Право на одбитак претходног пореза за набавку добара и услуга који се користе за пружање услуга организовања приредби, научних и стручних скупова, као и промоције клијената

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0869/2007-04 од 17.12.2007. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 28. став 1, прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, према ставу 2. истог члана Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом;
- 2) 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. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који пружа услуге организовања приредби, научних и стручних скупова, као и промоције клијената, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије од ПДВ који дугује (нпр. ПДВ обрачунат за промет угоститељских услуга смештаја и исхране учесника).

Министарство финансија напомиње да за промет услуга организовања приредби, научних и стручних скупова, као и промоције клијената, основица за обрачун ПДВ, у складу с одредбом члана 17. став 1. Закона 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.

15. Стопа ПДВ која се примењује на промет штампаних књижевних дела која имају CIP запис и међународни књижни број ISBN

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1697/2007-04 од 17.12.2007. 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 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.

Сагласно 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-исправка, 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 медију, 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 са наведеним законским одредбама, штампана књижевна дела, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а која имају СР запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део, сматрају се монографским публикацијама на чији промет се ПДВ обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%.

При томе, Министарство финансија напомиње да за одређивање примене пореске стопе код промета монографских публикација није од значаја да ли наслов конкретне публикације садржи реч „Енциклопедија“, односно „Речник“.

16. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на примљена авансна средства за промет услуге давања у закуп вагон–цистерни страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1609/2007-04 од 17.12.2007. 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 услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

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

У складу са наведеним законским одредбама, када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп вагон–цистерни страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета ове услуге иностранство, а обвезник ПДВ који пружа наведену услугу има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом. Самим тим на примљену накнаду, односно део накнаде, пре извршеног промета услуге давања у закуп вагон–цистерни страном лицу (авансно плаћање) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

17. Стопа ПДВ која се примењује на промет и увоз делова за инвалидска колица (гума и акумулатора), трапеза за окретање, болничких кревета, болничких кревета са трапезом, антидекубитис душеке и компресора за антидекубитис душеке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1679/2007-04 од 12.12.2007. 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.

Према одредби члана 4. став 6. Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

У складу с одредбом 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%.

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

Одредбама члана 3. став 1. тачка 5) подтач. (10), (29), (30) и (31) 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 ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају инвалидска колица и остала помагала за кретање, стајање и седење, и то: делови за инвалидска колица, трапези за окретање, болнички кревети и болнички кревети са трапезом.

Према одредби члана 3. став 1. тачка 8) подтачка (1) Правилника, ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се подлоге против декубитиса, и то антидекубитис душек.

Сагласно члану 10. Правилника, посебна стопа ПДВ од 8% примењује се 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 са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет делова за инвалидска колица, у конкретном случају гума и акумулатора за инвалидска колица, промет трапеза за окретање, болничких кревета, болничких кревета са трапезом и антидекубитис душека, 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.

На промет и увоз компресора за антидекубитис душеке, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%. Међутим, када се уз промет антидекубитис душека врши и промет компресора за антидекубитис душек, ради се о јединственом промету антидекубитис душека са компресором у смислу одредбе члана 4. став 6. Закона, који се опорезује по посебној стопи ПДВ од 8%.

Министарство финансија напомиње да се одредба члана 4. став 6. Закона не примењује код увоза добара.

18. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – даваоца лизинга на промет услуге давања у лизинг путничког аутомобила, при чему уговором о лизингу није предвиђен откуп предмета лизинга (тзв. оперативни лизинг)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1681/2007-04 од 12.12.2007. 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.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, предаја добара (у конкретном случају, путничког аутомобила) на употребу и коришћење на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга сматра се услугом давања у закуп предмета лизинга за коју постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по пореској стопи од 18%.

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

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 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара, као и превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима (члан 29. став 2. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – прималац лизинга нема право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране даваоца лизинга на промет услуге давања у лизинг путничког аутомобила (тзв. оперативни лизинг), осим ако путнички аутомобил искључиво користи за обављање делатности наведених у члану 29. став 2. Закона (изнајмљивање, превоз лица и добара или обуку возача за управљање путничким аутомобилом).

19. Порески третман промета услуге израде акта о процени ризика радних места који, на основу уговора са послодавцима, врши Дом здравља – ималац лиценце за обављање послова безбедности и

здравља на раду издате од стране Министарства рада и социјалне политике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1619/2007-04 од 12.12.2007. год.)

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

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

Одредбом члана 4. став 1. тачка 14) Закона о безбедности и здрављу на раду („Сл. гласник РС“, бр. 101/05) прописано је да је акт о процени ризика акт који садржи опис процеса рада са проценом ризика од повреда и/или оштећења здравља на радном месту у радној околини и мере за отклањање или смањивање ризика у циљу побољшања безбедности и здравља на раду.

Лиценца јесте овлашћење које министар надлежан за рад даје правном или физичком лицу за обављање одређених послова у области безбедности и здравља на раду, у складу с овим законом (члан 4. став 1. тачка 22) Закона о безбедности и здравља на раду).

Сагласно одредбама члана 13. ст. 1. и 2. Закона о безбедности и здрављу на раду, послодавац је дужан да донесе акт о процени ризика у писменој форми за сва радна места у радној околини и да утврди начин и мере за њихово отклањање, као и да измени акт о процени ризика у случају појаве сваке нове опасности и промене нивоа ризика у процесу рада.

Акт о процени ризика заснива се на утврђивању могућих врста опасности и штетности на радном месту у радној околини, на основу којих се врши процена ризика од настанка повреда и оштећења здравља запосленог (члан 13. став 3. истог закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, на промет услуге израде акта о процени ризика радних места који, на основу уговора са послодавцима, врши Дом здравља – ималац лиценце за обављање послова безбедности и здравља на раду издате од Министарства рада и социјалне политике, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, а обвезник ПДВ – Дом здравља има право на одбитак претходног пореза по основу промета ове услуге у складу с одредбама чл. 28-30. Закона.

20. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у циљу реализације пројекта „Смањење загађења реке Дунав из индустрије у Србији“, финансираног на основу Споразума о донацији закљученог 22.6.2005. године између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународне банке за обнову и развој у својству имплементатора агенције Глобалног фонда за заштиту животне средине (GEF) и Споразума о донацији шведске владе за суфинансирање овог пројекта, потписаног 7.3.2006. године са Међународном банком за обнову и развој у својству имплементатора Шведске агенције за међународни развој и сарадњу (SIDA)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01256/2007-04 од 11.12.2007. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 1б), прописано је 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.

Одредбом члана 26. тачка 1) Закона прописано је, између осталог, да се ПДВ не плаћа на увоз добара чији је промет, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) овог закона, ослобођен ПДВ.

Према одредби члана 1. Споразума о донацији из trustовног фонда Глобалног фонда за заштиту животне средине закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународне банке за обнову и развој „Општи услови; дефиниције“ које примењује Банка и који датирају од 30.5.1995. године (и допуњени амандманима до 1.5.2004. године) представљају саставни део овог споразума.

Према одељку 8.01 (б) Општих услова, а у смислу мишљења Министарства за економске односе са иностранством бр:180-413-00-6/2006-04 од 2.2.2006. године, добијена новчана средства неће се користити за плаћање трошкова пореза.

Споразумом о донацији шведске владе за суфинансирање пројекта „Смањење загађења реке Дунав из индустрије у Србији“, потписаног 7.3.2006. године са Међународном банком за обнову и развој у својству имплементатора Шведске агенције за међународни развој и сарадњу, у тачки 4.3 подтачка (д) предвиђено је, између осталог, да коришћење било којих средстава донације ради плаћања пореза који се убира од стране или на територији Корисника на робу или услуге које се финансирају донацијом, или на њихов увоз, производњу, набавку или испоруку, условљено је политиком Банке којом се захтева економичност и ефикасност у коришћењу средстава донације као што је ова.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона остварује се по процедури прописаној одредбама чл. 21а–21в 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) и одредбама чл. 8. и 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05).

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга, као и увоз добара, који се врши у циљу реализације пројекта „Смањење загађења реке Дунав из индустрије у Србији“, финансираног на основу Споразума о донацији закљученог 22.6.2005. године између

државне заједнице Србија и Црна Гора и Међународне банке за обнову и развој у својству имплементатора агенције Глобалног фонда за заштиту животне средине и Споразума о донацији шведске владе за суфинансирање овог пројекта, потписаног 7.3.2006. године са Међународном банком за обнову и развој у својству имплементатора Шведске агенције за међународни развој и сарадњу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

21. Порески третман промета услуге уступања уговора о финансијском лизингу уз накнаду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1280/2007-04 од 10.12.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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, а у складу с одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом става 3. тачка 7) Закона прописано је да се прометом услуга, у смислу овог закона, сматра и уступање удела или права.

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

Према одредби 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 законским одредбама, у случају уступања уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, када обвезник ПДВ – уступилац финансијског лизинга, тј. први прималац лизинга предаје предмет лизинга другом примаоцу лизинга и по том основу прима одређену накнаду, при чему други прималац лизинга наставља отплату лизинг рата даваоцу лизинга, ради се о промету услуге уступања права за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по пореској стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ – уступилац финансијског лизинга прима или треба да прими за промет ове услуге, у коју није укључен ПДВ.

22. Порески третман промета добара и услуга који врши Лекарска комора Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1505/2007-04 од 7.12.2007. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у

циљу обављања послова државне управе обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом (члан 9. став 2. Закона).

Према одредбама члана 1. Закона о коморама здравствених радника („Сл. гласник РС“, бр. 107/05), овим законом оснивају се коморе здравствених радника као независне, професионалне организације, уређује се чланство у коморама здравствених радника, послови, организација и рад комора, посредовање у споровима и судови части, као и друга питања од значаја за рад комора.

Одредбом члана 3. став 1. Закона о коморама здравствених радника прописано је, између осталог, да Лекарска комора Србије има својство правног лица, са правима, обавезама и одговорностима утврђеним законом и статутом коморе.

Сагласно наведеном, за промет добара и услуга који Лекарска комора Србије врши у циљу обављања послова државне управе, тј. у складу са Законом о коморама здравствених радника, као и Статутом Лекарске коморе Србије („Сл. гласник РС“, бр. 111/06, у даљем тексту: Статут), Лекарска комора Србије није обвезник.

Међутим, за опорезиви промет добара и услуга који Лекарска комора Србије не врши у циљу обављања послова државне управе, тј. у складу са Законом о коморама здравствених радника и Статутом (нпр. промет услуге давања у закуп пословног простора), Лекарска комора Србије је обвезник у смислу одредбе члана 9. став 2. Закона.

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

Према томе, ако је Лекарска комора Србије обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан опорезиви промет већи

од 2.000.000 динара, у том случају Лекарска комора Србије дужна је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве. Поред обавезе подношења евиденционе пријаве, Лекарска комора Србије, ако је обвезник ПДВ, има и друге обавезе и права у складу са Законом (нпр. обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за опорезиви промет добара и услуга, обавеза издавања рачуна, право на одбитак претходног пореза итд.).

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

Поред тога, законске одредбе које се односе на институт пореског дужника примењују се на сва лица, па и на Лекарску комору Србије.

23. Порески третман промета незавршеног грађевинског објекта – хотела као неовчани улог у новоосновано привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1162/2007-04 од 5.12.2007. 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 о ПДВ) 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 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ 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.

Правилником о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина о оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник) уређено је шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, чији је промет предмет опорезивања ПДВ.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – инвеститор врши промет незавршеног грађевинског објекта – хотела као неновчани улог у новоосновано привредно друштво које је, такође, обвезник ПДВ, у том случају ради се о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту за који је инвеститор – обвезник ПДВ дужан да обрачуна и плати ПДВ по општој пореској стопи од 18%.

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

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. Закона о ПДВ, 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 о ПДВ, обвезник може да оствари ако поседује

рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Према ставу 3. истог члана Закона о ПДВ 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 о ПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који је од обвезника ПДВ – инвеститора стекао право располагања на незавршеном грађевинском објекту – хотелу, при чему је набавка тог добра извршена у циљу обављања делатности у оквиру које ће се вршити промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, има право да ПДВ обрачунат од стране инвеститора за први пренос права располагања на незавршеном грађевинском објекту – хотелу, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Такође, обвезник ПДВ – стицалац незавршеног грађевинског објекта (хотела) има право да, по основу наставка изградње хотела, а уз испуњење прописаних услова, ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету добара и услуга, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Поред тога, Министарство финансија напомиње:

• У случају када за промет добара, односно услуга обвезник ПДВ – извођач радова испоставља привремене ситуације наручиоцу добара, односно услуга, у конкретном случају, обвезнику ПДВ који је стекао незавршени грађевински објекат од инвеститора, сматра се да је даном овере привремене ситуације од

стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка б) и одредаба члана 14. Закона о ПДВ, односно делимична грађевинска услуга у смислу одредбе члана 5. став 3. тачка 3) и одредаба члана 15. Закона о ПДВ. Самим тим, у пореском периоду у којем је надзорни орган оверио привремену ситуацију извођача радова за промет добара, односно услуга, обвезник ПДВ – наручилац добара, односно услуга стиче право да, уз испуњење осталих прописаних услова, оствари право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране извођача радова и исказаног у привременој ситуацији која је оверена од стране надзорног органа.

- Обвезник ПДВ који је наплатио накнаду или део накнаде пре извршеног промета добара или услуга дужан је да изда рачун у складу с одредбом члана 42. Закона о ПДВ и одредбама члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), независно од тога да ли је накнада или део накнаде наплаћен од обвезника ПДВ којем ће се извршити промет добара, односно услуга или од другог лица (нпр. од упућеника – асигната на основу уговора о асигнацији). На основу тако издатог рачуна, а уз испуњење осталих прописаних услова, обвезник ПДВ – прималац рачуна може да оствари право на одбитак претходног пореза.

24. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет стакала за наочаре који се опорезује по пореској стопи од 8%, у случају када продавац купцу врши тзв. префактурисање споредних трошкова, у конкретном случају поштанских трошкова и трошкова курирских услуга за доставу тих стакала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1410/2007-04 од 4.12.2007. 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.

Одредбом члана 23. став 2. тачка 4) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз ортогичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Према одредби члана 3. тачка 15) подтач. (1)–(9) 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), ортогичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се помагала за следеће и слобовиде, и то: стакла за корекцију, млечна стакла, лентикларна стакла, мултифокална – вишежаришна стакла, органска стакла – пластика, стакло за повећање – лупа, систем сочива – телескопске наочаре, призматична стакла и затамњена стакла.

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

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

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава при-
маоцу добара и услуга.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ врши промет стакала за наочаре, који се опорезује по пореској стопи од 8%, при чему купцу тих добара врши тзв. префактурисање споредних трошкова, у конкретном случају поштанских трошкова и трошкова курирских услуга за доставу стакала, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – продавац прима или треба да прими за промет стакала за наочаре, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава купцу (поштанске трошкове и трошкове курирских услуга).

25. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ увоза опреме – машина за сечење, резање и обликовање плочастих материјала од метала, пластике, гуме и стакла

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1720/2007-04 од 4.12.2007. 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.

Увозом добара, у складу с одредбом члана 7. Закона, сматра се 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%.

Према 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)-16в) 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 6) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз опреме – машина за сечење, резање и обликовање плочастих материјала од метала, пластике, гуме и стакла, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

При томе, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу добара, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона. Ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике, односно признавање разлике као

пореског кредита, у складу с одредбама члана 52. Закона и одредбама чл. 2–4. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07).

26. а) Обавеза чувања евиденције о ПДВ

б) Обавеза издавања рачуна у случају када обвезник ПДВ наплати накнаду или део накнаде пре него што изврши опорезиви промет добара или услуга, као и подаци које рачун мора да садржи

ц) Порески третман новчаног износа који Народна банка Србије потражује на име плаћених трошкова за коришћење пословне зграде у власништву Републике, а коју користи заједно са Пореском управом и Управом за трезор, на основу закљученог споразума

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-308/2007-04 од 4.12.2007. год.)

а) Сагласно одредби члана 46. 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), обвезник је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Обвезник је дужан да чува евиденцију из члана 46. овог закона најмање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи (члан 47. Закона).

Садржина евиденције прописана је одредбама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник о евиденцији).

Сагласно наведеном, обвезник је дужан да чува евиденцију, укључујући и сву документацију на основу које је евиденција сачињена (примљени и излазни рачуни и друга документа), нај-

мање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи.

б) У складу с одредбама члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

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

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

Одредбама члана 12. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 65/05, у даљем тексту: Правилник о рачунима) прописано је да у случајевима авансног плаћања обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује – у случају опорезивог промета;
- 7) износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;

8) напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен ПДВ према члану 24. Закона.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ наплати накнаду или део накнаде пре него што изврши опорезиви промет добара или услуга, дужан је да изда рачун који садржи податке прописане одредбама члана 12. став 1. тач. 1) до 7) Правилника о рачунима. У коначном рачуну који обвезник ПДВ издаје после извршеног промета, укупан износ накнаде за извршени промет умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који су обрачунати на износе авансних уплата.

Обвезник ПДВ који у истом пореском периоду прима авансну уплату за промет добара или услуга и изврши промет добара или услуга за који је примио авансну уплату, нема обавезу издавања два рачуна (рачун за авансну уплату и коначни рачун за извршени промет добара или услуга), већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет добара или услуга.

Међутим, ако је обвезник ПДВ у истом пореском периоду издао и рачун по основу авансне уплате и коначни рачун за извршени промет добара или услуга за који је примљена авансна уплата, у том случају у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ), чији су облик и садржина прописани Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник о евиденционој и пореској пријави), не исказује податке о примљеној авансној уплати, већ само податке о извршеном промету добара или услуга.

Министарство финансија напомиње да је исказивање података о опорезивом промету добара и услуга у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) уређено одредбама члана 11. став 3. тач. 3) и 4) Правилника о евиденционој и пореској пријави. Према наведеним одредбама овог правилника, у делу I Обрасца ПППДВ исказују се подаци о износима накнада за промет добара и услуга и износима ПДВ, и то под редним бројем 3. – код промета добара и услуга по општој стопи, у поље 003 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ, а у поље 103 податак о износу обрачунатог ПДВ за тај промет, увећаном за износ ПДВ који се дугује по другом основу, а под редним бројем 4. – код промета добара и услуга по посебној стопи, у поље 004 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ, а у поље 104 податак о износу обрачунатог ПДВ за тај промет, увећаном за износ ПДВ који се дугује по другом основу.

Ако је обвезник ПДВ у једном пореском периоду примио авансну уплату за опорезиви промет добара или услуга, а у другом пореском периоду изврши промет добара или услуга за који је примио авансну уплату, у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) коју подноси за порески период у којем је примио авансну уплату, сходно ставу 4. Правилника о евиденционој и пореској пријави, под редним бројем 3. – у пољу 103, односно под редним бројем 4. – у пољу 104 исказује податке о износу обрачунатог ПДВ по основу накнаде која је наплаћена пре извршеног опорезивог промета (авансна уплата). У том случају, обвезник ПДВ не исказује податке у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) под редним бројем 3. – у пољу 003, односно под редним бројем 4. – у пољу 004, с обзиром да се у овим пољима исказују само подаци о накнади за извршени промет добара или услуга, без ПДВ. У пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) коју обвезник подноси за порески период у којем је извршио опорезиви промет добара или услуга исказују се подаци о износима накнада за промет добара и услуга и износима ПДВ, и то под редним бројем 3. – код промета добара и услуга по општој стопи, у поље 003 уноси

се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ, а у поље 103 податак о износу обрачунаог ПДВ за тај промет умањен за износ обрачунаог ПДВ по основу примљене авансне уплате за тај промет, односно под редним бројем 4. – код промета добара и услуга по посебној стопи, у поље 004 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ, а у поље 104 уноси се податак о износу обрачунаог ПДВ за тај промет умањен за износ обрачунаог ПДВ по основу примљене авансне уплате за тај промет.

Подаци о промету добара и услуга без накнаде из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. Закона, сагласно одредби члана 11. став 5. Правилника о евиденционој и пореској пријави, исказују се у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) под редним бројем 3. – у пољу 103, односно под редним бројем 4. – у пољу 104. За наведени промет добара и услуга не исказују се подаци под редним бројем 3. – у пољу 003, односно под редним бројем 4. – у пољу 004.

ц) 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.

Сходно наведеној законској одредби, када Народна банка Србије са Пореском управом и Управом за трезор заједнички користи одређене пословне зграде у власништву Републике, при чему рачуни за електричну енергију, воду, грејање, телефон, градско грађевинско земљиште, обезбеђење и чишћење објекта гласе на Народну банку Србије, а споразумом закљученим између ових лица уређено је да ће предметне трошкове сносити сви корисници пословне зграде сразмерно проценту коришћења, на новчани износ који Народна банка Србије потражује од Пореске управе и Управе за трезор не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет који је предмет опорезивања ПДВ.

У евиденцији коју је Народна банка Србије дужна да води у складу с одредбом члана 46. Закона и одредбама Правилника о евиденцији, уносе се подаци који се односе на део трошкова који припада Народној банци Србије.

27. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се врши у циљу реализације Споразума о плаћању средстава по пројекту „Развојна мрежа југоисточне Европе за биљне генетичке ресурсе“ (SEEDNet), закљученог 4.4.2005. године између Шведског центра за биодиверзитет и Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1699/2007-04 од 4.12.2007. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16а), прописано је 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.

Одредбом члана 1. ст. 1. и 2. Споразума између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Шведске о општим условима за развој сарадње, који је потписан 16.11.2001. године у Београду („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/2002, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да овај Споразум утврђује опште услове за развој сарадње између Шведске и Југославије, као и да ће се ови услови односити на пројекте/програме развоја сарадње договорене између Југославије и Шведске под условом да постоји експлицитно позивање на овај Споразум у Посебном споразуму. Уколико дође до било каквих неслагања између овог споразума и Посебног споразума важиће овај други.

Одредбом члана 3. став 6. Споразума предвиђено је да Југославија неће наплаћивати царине, порезе на промет или сродне дажбине Шведској за робу или друга средства које буде обезбеђивала или финансирала Шведска. Уколико се захтева плаћање таквих дажбина и трошкова, онда ће их плаћати Југославија.

У делу 1. „Плаћање по овом споразуму“, под тачком 1.5 Споразума о плаћању средстава по пројекту „Развојна мрежа југоисточне Европе за биљне генетичке ресурсе“ (SEEDNet), закљученог 4.4.2005. године између Шведског центра за биодиверзитет и Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, предвиђено је да ће извођач (Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде) бити одговоран за плаћање, на свој терет, свих пореза, процена, лиценци и трошкова који проистичу као обавеза за плаћање извођача на основу овог Споразума.

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга, као и на увоз добара, који се врши у циљу реализације Споразума о плаћању средстава по пројекту „Развојна мрежа југоисточне Европе за биљне генетичке ресурсе“ (SEEDNet), закљученог 4.4.2005. године између Шведског центра за биодиверзитет и Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да, према мишљењу Министарства финансија, не постоји основ за пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона.

28. Да ли постоји обавеза измене основице за обрачун ПДВ због промене курса стране валуте у случају уговарања валутне клаузуле?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-139/2006-04 од 4.12.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 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 иностраној 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, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у страниј 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.

29. Порески третман промета моторног возила набављеног пре 1. јануара 2005. године уз ослобођење од пореза на промет производа по основу обављања такси делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2811/2005-04 од 4.12.2007. год.)

На основу одредбе члана 11. став 1. тачка 15) Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04), који се примењивао до 31. децембра 2004. године, порез на промет производа није се плаћао на опрему, у складу са прописима о амортизацији и резервне делове за ту опрему (осим путничких аутомобила, намештаја, тепиха, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета за опремање административних просторија, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника и апарата за снимање и репродукцију

звука или слике), коју правна лица и предузетници набављају под условима из члана 4. овог закона за вршење делатности (пореска изјава ПИ-3, безготовинско плаћање и др.).

Опремом за вршење делатности, изузетно од става 1. тачка 15) истог члана Закона сматрали су се специјални путнички аутомобили са уграђеним уређајима за болеснике, специјални путнички аутомобили за обуку возача са уграђеним дуплим командама, путнички аутомобили за такси и rent-a-car, који су посебно означени, као и телевизијски и радио пријемници и апарати за снимање и репродукцију звука и слике када их набављају правна лица из области телекомуникација, кинематографије и видео производње (члан 11. став 4. Закона).

Ставом 5. истог члана Закона било је прописано да је у случају престанка обављања такси и rent-a-car делатности, као и у случају продаје или отуђења на други начин путничког аутомобила прибављеног за обављање тих делатности пре истека рока од пет година од дана набавке, порески обвезник дужан да то пријави надлежном пореском органу у року од пет дана од дана продаје, односно отуђења на други начин и да плати порез на промет који би био дужан да плати да није користио пореско ослобођење, као и камату по стопи из члана 30. овог закона, односно у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, од дана набавке до дана пријављивања.

Одредбом члана 62. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07), који се примењује од 1. јануара 2005. године, прописано је да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године.

Према одредби члана 66. Закона, на обавезе обрачунавања и плаћања пореза на промет производа и услуга настале до 31. децембра 2004. године примењује се Закон о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02 и 70/03).

Одредбом члана 67. став 2. Закона прописано је, између осталог, да 1. јануара 2005. године престаје да важи Закон о порезу

на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02 и 70/03) и прописи донети на основу тог закона.

У смислу наведених законских одредаба, а имајући у виду да је у случају продаје или на други начин отуђења путничког аутомобила прибављеног уз пореско ослобођење по основу обављања такси делатности у року од пет година од дана набавке, обавеза плаћања пореза на промет настала у време када се, у смислу одредбе члана 66. Закона, одредбе Закона о порезу на промет не примењују, не плаћа се порез на промет производа по том основу.

На промет путничког аутомобила набављеног уз ослобођење од плаћања пореза на промет производа по основу обављања такси делатности, који врши обвезник ПДВ, обрачунава се и плаћа ПДВ по пореској стопи од 18%.

Међутим, ако овај промет врши физичко лице које није обвезник ПДВ, у том случају не постоји обавеза плаћања ПДВ, већ се обрачунава и плаћа одговарајући порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04 и 61/07).

30. Порески третман улагања у закупљени објект у случају када је уговором о закупу предвиђено право закушца да врши одређена улагања у закупљени објект за сопствени рачун и да исти врати у првобитно стање приликом престанка уговора о закупу, при чему улагања која закупац врши не утичу на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1227/2007-04 од 3.12.2007. 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, а у складу с одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Сходно наведеним законским одредбама, када је уговором о закупу предвиђено право закупца да врши одређена улагања у закупљени објекат за сопствени рачун и да исти врати у првобитно стање приликом престанка уговора о закупу, при чему улагања која купац врши не утичу на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима, у том случају обвезник ПДВ – купац нема обавезу да по завршетку улагања у закупљени објекат обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се не ради о промету услуге која је предмет опорезивања ПДВ.

Међутим, ако по престанку уговора о закупу не врати објекат у првобитно стање, већ закуподавац плати закупу накнаду за извршено улагање, обвезник ПДВ – купац дужан је да за извршени промет услуге улагања у закупљени објекат обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основу утврђену одредбама члана 17. Закона, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Такође, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ постоји и ако купац без накнаде изврши закуподавцу промет услуге улагања у закупљени објекат, при чему се у овом случају основица за обрачун ПДВ утврђује у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

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.

31. Могућност ослобађања од плаћања царине и ПДВ увоза новог возила марке WV Crafter које ће се користити за превоз особа са

инвалитетом, а које Удружење дистрофичара Јужнобачког округа набавља из средстава донације која су додељена из буџета Града Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1651/2007-04 од 3.12.2007. 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, као и увоз робе и услуга који 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 чињеницу да ће предметно возило бити коришћено за превоз особа са инвалидитетом, то Удружење дистрофичара Јужнобачког округа има право на увоз предметног возила на основу члана 3. став 1. тачка 2. Уредбе о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05), а наведену повластицу може остварити на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и 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) изјава да ће роба бити употребљена у хуманитарне сврхе;

3) извод из регистра или други доказ да се Удружење бави хуманитарном делатношћу.

Министарство финансија, такође, напомиње да је истим Законом прописано да прималац донације и помоћи не може без претходног плаћања царине робу ослобођену од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи, продати или употребити у друге сврхе осим у сврхе за које је донација, односно помоћ дата, у року од три године од дана увоза.

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

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

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз новог возила марке WV Crafter које ће се користити за превоз особа са инвалидитетом, под условом да се не ради о путничком аутомо-

билу, а које Удружење дистрофичара Јужнобачког округа 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 Удружења дистрофичара Јужнобачког округа, што значи да је Удружење дистрофичара Јужнобачког округа 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.

32. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ уговорне казне који прималац добара потражује од испоручиоца добара на основу уговора којим је, између осталог, предвиђено да купац – прималац добара има право на уговорну казну за сваки дан кашњења у испоруци добара од стране продавца – испоручиоца добара

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1352/2007-04 од 3.12.2007. 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.

Према одредби члана 270. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), поверилац и дужник могу уговорити да ће дужник платити повериоцу одређени новчани износ или прибавити неку другу материјалну корист ако не испуни своју обавезу или ако задоцни са њеним испуњењем (уговорна казна).

Уговорне стране, у складу с одредбом члана 271. став 1. Закона о облигационим односима, могу одредити висину казне по свом нахођењу у једном укупном износу, у проценту, или за сваки дан задоцњења, или на који други начин.

Сагласно наведеним законским одредбама, на новчани износ уговорне казне који прималац добара потражује од испоручиоца добара на основу уговора којим је, између осталог, предвиђено да купац – прималац добара има право на уговорну казну за сваки дан кашњења у испоруци добара од стране продавца – испоручиоца добара, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се у овом случају не ради о накнади за промет добара или услуга који је предмет опорезивања ПДВ.

При томе, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који врши промет добара нема право да по основу плаћања уговорне казне примаоцу добара због кашњења у испоруци умањи основицу за обрачун ПДВ за промет тих добара.

33. Порески третман промета услуге складиштења робе која је у оквиру царинског поступка стављена у поступак царинског складиштења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1346/2007-04 од 3.12.2007. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 13) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова.

ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга намењених непосредним потребама бродова из тачке 13) овог става (став 1. тачка 14) истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 16. 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. 13) и 14) Закона обвезник може да оствари за испоруке бродова и промет добара и услуга који врши за потребе домаћих бродова који се, уз накнаду, претежно користе у међународном речном саобраћају, као и за потребе страних бродова који користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

1) документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.);

2) изјаву власника домаћег брода да се тај брод користи, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају, односно изјаву купца брода да ће се тај брод користити, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају.

Домаћи бродови из става 1. овог члана користе се претежно у међународном речном саобраћају ако у шест месеци који претходе пореском периоду, односно у шест месеци након пореског периода за који се подноси пореска пријава, од укупног броја пловидби у том периоду остваре или ће остварити више од 80% пловидби у међународном речном саобраћају (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 5. истог члана Правилника прописано је да се прометом услуга намењених непосредним потребама бродова из става 1. овог члана сматрају лучке услуге, услуге тегљења и везивања бродова, услуге истовара, утовара, претовара и др.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге складиштења робе која је у оквиру царинског поступка стављена у поступак царинског складиштења, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да ова услуга, према мишљењу Министарства финансија, није намењена непосредној потреби бродова.

34. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту од стране инвеститора извођачу радова, као и основице за обрачунавање ПДВ за промет грађевинског објекта од стране извођача радова инвеститору на основу тзв. уговора о заједничкој изградњи објекта чија је изградња започета пре 1. јануара 2005. године, при чему су инвеститор и извођач радова обвезници ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1396/2007-04 од 26.11.2007. год.)

Према одредби члана 62. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), одредбе овог закона примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године.

Одредбом члана 3. Закона о ПДВ 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.

У складу с одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се ради само о додацима или другим сличним споредним материјалима.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће, на основу уговора о заједничкој изградњи грађевинског објекта закљученог са инвеститором – лицем које има право коришћења грађевинског земљишта и на које гласи грађевинска дозвола, гради грађевински објекат од сопственог материјала, у том случају обвезник ПДВ – грађевинско предузеће врши промет добра у смислу члана 4. став 3. тачка б) Закона о ПДВ.

Према одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбом члана 65. ст. 1. и 5. Закона о ПДВ прописано је да су лица која су обвезници ПДВ, у складу с овим законом, била дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току и да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године. Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана, 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 која се опорезује у складу са законом којим се уређују порези на имовину, док се вредност објекта настала од 1. јануара 2005. године опорезује у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 3. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

Према одредби члана 2. тачка 30) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат, односно које финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

У смислу наведених законских одредаба, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту може да стекне само носилац права коришћења грађевинског земљишта и права грађења објекта на том земљишту, тј. лице на које гласи грађевинска дозвола, Министарство финансија је мишљења да, из аспекта Закона о ПДВ и подзаконских аката, први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта код уговора названих уговорима о заједничкој изградњи врши инвеститор.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона о ПДВ прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Сагласно одредби члана 17. став 4. Закона о ПДВ, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вред-

ност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Са становишта овог закона, а према мишљењу Министарства финансија, тржишном вредношћу добара, односно услуга сматра се цена по којој се таква или слична добра, односно услуге у моменту промета могу продати, односно пружити лицу са којим испоручилац добара, односно пружалац услуга није у односу који би могао довести до утврђивања вредности добара, односно услуга на основу субјективних критеријума.

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

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

Сходно наведеној одредби Правилника, код уговора названих уговорима о заједничкој изградњи, код којих долази до размене грађевинског објекта (промет који врши извођач радова) за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту (промет који врши инвеститор), а у случају када се предметни уговор односи на објекат чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту (део објекта изграђен од 1. јануара 2005. године) утврђује се тако што се на укупан износ

тржишне вредности грађевинског објекта (тржишна цена изградње објекта) који извођач радова предаје инвеститору примени проценат утврђен по формули из члана 3. став 2. Правилника.

Вредност објекта на дан 31. децембра 2004. године утврђује се као фактурна вредност испостављених привремених и коначних ситуација (оверених од стране надзорног органа), укључујући вредност зависних трошкова градње ако нису садржани у фактурној вредности извођача радова (нпр. накнада за коришћење градског грађевинског земљишта, накнада за уређење градског грађевинског земљишта, накнада за електроенергетску сагласност, таксе и др.).

У случају када се предметни уговор односи на објекат чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, код којих извођач радова није испостављао инвеститору привремене ситуације, вредност објекта на дан 31. децембра 2004. године, према мишљену Министарства финансија, а у складу са начелом фактицитета прописаног чланом 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), утврђује се као вредност грађевинских радова на основу података из грађевинског дневника који је извођач радова дужан да води у складу са прописима којима се уређује планирање и изградња, укључујући вредност зависних трошкова градње које је непосредно сносио инвеститор (нпр. накнада за коришћење градског грађевинског земљишта, накнада за уређење градског грађевинског земљишта, накнада за електроенергетску сагласност, таксе и др.).

Основица за обрачун ПДВ за предају грађевинског објекта у делу изграђеном од 1. јануара 2005. године од стране извођача радова инвеститору јесте тржишна вредност првог преноса права располагања на делу новоизграђеног грађевинског објекта изграђеног од 1. јануара 2005. године, који је утврђен применом процента из члана 3. став 2. Правилника, а који извођач радова

стиче од инвеститора на име предаје грађевинског објекта, у коју није укључен ПДВ.

За радове на изградњи грађевинског објекта закључно са 31. децембром 2004. године није постојала обавеза обрачунавања и плаћања пореза на промет, према одредбама Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04).

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.

35. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, чија је изградња започета пре 31. децембра 2004. године, а чији се први пренос права располагања врши од 1. јануара 2005. године, при чему накнада за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта није изражена у новцу, већ у облику промета власничких удела на непокретности изграђене пре 31. децембра 2004. године, а који је (промет власничких удела) извршен у 2004. години

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0800/2007-04 од 25.10.2007. год.)

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

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

Према одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

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

Сагласно одредби члана 3. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно

од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона о ПДВ прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Сагласно одредби члана 17. став 4. Закона о ПДВ, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Са становишта овог закона, а према мишљењу Министарства финансија, тржишном вредношћу добара, односно услуга сматра се цена по којој се таква или слична добра, односно услуге у моменту промета могу продати, односно пружити лицу са којим испоручилац добара, односно пружалац услуга није у односу који би могао довести до утврђивања вредности добара, односно услуга на основу субјективних критеријума.

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

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

Сходно наведеној одредби Правилника, код уговора код којих обвезник ПДВ (инвеститор) врши први пренос права распо-

лагања на економски дељивим целинама (нпр. станови, локали и др.) у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, основица за обрачун ПДВ утврђује се применом процента израчунатог по формули из члана 3. став 2. Правилника. Када накнада није изражена у новцу, већ у облику промета власничких удела на непокретности изграђене пре 31. децембра 2004. године, при чему је промет тих удела извршен у 2004. години, проценат израчунат по формули из члана 3. став 2. Правилника примењује се на укупан износ тржишне вредности власничких удела на непокретности на дан њиховог промета (у 2004. години), без ПДВ.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00624/2007-04 од 26.12.2007. год.)

По члану 50а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 600 милиона динара, који та средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит предузећа у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Новозапосленим лицима, у смислу става 1. овог члана, не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, зависном предузећу улагача (став 3. члана 50а Закона).

У складу са Законом, порески подстицај признаје се само за улагање у основна средства (некретнине, грађевински објекти, постројења, опрема), а не и за улагање у осталу сталну имовину обвезника (нематеријална улагања и сл.).

Према томе, у конкретном случају, обвезник има право на порески подстицај из члана 50а Закона, уколико у оквиру преузете обавезе инвестирања уложи у основна средства више од 600 милиона динара, та средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања у основна средства (кумулятивни

услов), уз постојеће раднике на неодређено време (којима ће се, према наводима из захтева, понудити да остану запослени у привредним друштвима), додатно запосли најмање 100 нових радника на неодређено време, уз ограничење из става 3. овог члана (да се новозапосленим лицима не сматрају лица која су била запослена у, посредно или непосредно, зависном предузећу улагача), при чему се зависним предузећем сматра предузеће које је са матичним предузећем повезано у смислу члана 55. став 1. Закона.

2. Обрачун месечних аконтација пореза на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01811/2007-04 од 26.12.2007. год.)

По члану 67. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“ бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник током године порез на добит плаћа у виду месечних аконтација, чију висину утврђује на основу пореске пријаве за претходну годину у којој исказује и податке од значаја за утврђивање висине аконтације у текућој години.

Висина аконтације утврђује се на начин уређен 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), у делу 10. Обрасца ПДП – Подаци од значаја за утврђивање висине аконтације, који је саставни део Правилника.

У складу са Правилником, висина аконтације пореза на добит за наредни порески период заснива се на висини обрачунатог пореза за претходни порески период, при чему се обрачунати порез за претходни порески период добија множењем пореске основице пореском стопом. Пореска основица узима се са ред. бр. 48. Обрасца ПБ 1, прописаног Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04) и састоји се из остатка опорезиве добити и остатка капи-

талног добитка обвезника, што значи да је укупан износ пореске основице (остатак опорезиве добити и остатак капиталног добитка), а не пројектована добит од стране пореског обвезника, основ како за обрачун пореза текућег пореског периода, тако и за обрачун аконтације за наредни порески период.

Измена обрачунатог износа аконтација могућа је у току пореског периода у складу са чланом 68. Закона, при чему порески обвезник може поднети пореску пријаву са пореским билансом, у којој ће исказати податке од значаја за измену месечне аконтације и обрачунати њену висину.

У конкретном случају, Министарство финансија сматра да обвезник, према наводима из захтева, није обрачунао висину аконтације у складу са Законом и Правилником, нити је искористио могућност за измену аконтације због разлога наведених у Закону, односно околности које битно утичу на износ аконтације.

Пореска управа је надлежна да у сваком конкретном случају врши пореску контролу и друга овлашћења. Министарство напомиње да је порез на добит предузећа пореска форма по којој обвезник сам врши утврђивање пореза (принцип самоопорезивања), а Пореска управа врши пореску контролу тачности у извршавању обавеза из порескоправног односа, у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07).

3. а) Обавеза нерезидентног правног и физичког обвезника да имају ПИБ

б) Обавеза нерезидентног обвезника да подноси порески биланс

ц) Порески пуномоћник нерезидентног правног и физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-258/2007-04 од 26.12.2007. год.)

а) Ради идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује порески идентификациони број (у даљем тексту:

ПИБ) пореским обвезницима (физичким лицима, предузетницима и правним лицима).

Одредбама чл. 26-28. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), као и Правилником о пореском идентификационом броју („Сл. гласник РС“, бр. 57/03 и 68/03, у даљем тексту: Правилник), прописани су појам ПИБ-а, његово коришћење у поступку и документа у која се уноси, обвезници који су дужни да имају ПИБ, поступак, начин и рокови одређивања ПИБ-а.

Порески обвезници који су дужни да имају ПИБ, дефинисани су чланом 27. став 2. Закона, и то су:

- 1) резидентна правна лица;
- 2) државни орган или организација, орган и организација територијалне аутономије или локалне самоуправе, без својства правног лица;
- 3) резидентни предузетници;
- 4) резидентна физичка лица (осим резидентног предузетника) која остварују приходе или поседују имовину која подлеже опорезивању;
- 5) стална пословна јединица нерезидентног правног лица;
- 6) нерезидентна правна лица која одређују пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. Закона;
- 7) нерезидентна физичка лица која одређују пуномоћника у складу са одредбом члана 14. став 2. Закона.

б) Под сталном пословном јединицом нерезидентног правног лица сматра се стална пословна јединица нерезидентног правног лица дефинисана одредбама закона који уређује порез на добит предузећа (члан 27. став 3. Закона).

Према члану 4. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04), сталном пословном јединицом се сматра свако стално место пословања преко којег нерезидентни порески обвезник обавља делатност, а нарочито:

- огранак;
- погон;

- представништво;
- место производње, фабрика или радионица;
- рудник, каменолом или друго место експлоатације природног богатства.

Према члану 4. став 2. Закона о порезу на добит предузећа, сталну пословну јединицу чине и стално или покретно градилиште, грађевински или монтажни радови, ако трају дуже од шест месеци, и то:

- једна или више изградњи или монтажа које се упоредно обављају, или
- неколико изградњи или монтажа које се обављају без прекида једна за другом.

Према ставу 3. истог члана, ако лице заступајући нерезидентног обвезника, има и врши овлашћење да закључује уговоре у име тог обвезника, сматра се да нерезидентни обвезник има сталну пословну јединицу у смислу послова које заступник врши у име обвезника.

Не постоји стална пословна јединица ако нерезидентни обвезник обавља делатност преко комисионара, брокера или било ког другог лица које у оквиру властите делатности послује у своје име, а за рачун обвезника.

Према ставу 5. истог члана, сталну пословну јединицу не чини ни:

1. држање залиха робе или материјала који припадају нерезидентном обвезнику искључиво у сврху складиштења, приказивања или испоруке, као ни коришћење просторија искључиво за то намењених;
2. држање залиха робе или материјала који припадају нерезидентном обвезнику искључиво у сврху прераде у другом предузећу или од стране предузетника;
3. држање сталног места пословања искључиво у сврху набављања робе или прикупљања информација за потребе нерезидентног обвезника, као ни у сврху обављања било које друге активности припремног или помоћног карактера за потребе нерезидентног обвезника.

Према наведеном, уколико се ради о сталном месту пословања страног правног лица – независно од организационог облика, који искључиво обавља послове у смислу члана 4. став 5. тачка 3) Закона о порезу на добит предузећа (врши претходне и припремне радње, односно активности припремног или помоћног карактера за нерезидентног обвезника, али нерезидентни обвезник не обавља делатност преко сталног места пословања), такво стално место пословања не сматра се сталном пословном јединицом нерезидентног обвезника у смислу овог закона, и у том случају нема ни обавезе нерезидентног обвезника да подноси порески биланс.

ц) Нерезидентно правно лице које одређује пуномоћника у складу с одредбом члана 14. Закона је оно правно лице које нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно које остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице.

Ова правна лица дужна су да у року од 10 дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавесте Централну Пореску управу о лицу које је њихов порески пуномоћник.

Нерезидентно физичко лице које одређује пуномоћника у складу с одредбом члана 14. став 2. Закона је нерезидентно физичко лице које остварује приходе или стиче имовину на територији Републике.

Ова нерезидентна физичка лица дужна су да у року од 10 дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавесте Централну Пореску управу о лицу које је њихов порески пуномоћник.

Ако наведена лица у року од 10 дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорези-

вању на територији Републике, не обавесте Централну Пореску управу о лицу које је њихов порески пуномоћник, Централна Пореска управа по службеној дужности закључком поставља овим лицима заступника по службеној дужности, што је прописано чланом 16. став 1. тачка 2. Закона.

4. Примена члана 40. Закона о порезу на добит предузећа у случају исплате камате нерезидентном обвезнику по каматном swap финансијском инструменту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00328/2007-04 од 12.12.2007. 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.

Исплатилац прихода, као порески плаћац, обрачунава, обуставља и уплаћује порез по одбитку на прописане рачуне, на основицу коју чини уговорени бруто износ камате (која у себи садржи обрачунати и плаћени порез).

У конкретном случају каматног swap уговора (у даљем тексту: Уговор), врши се замена каматних стопа тако што једна уговорна страна (резидентни обвезник) плаћа камату обрачунату по фиксној каматној стопи нерезидентном обвезнику – банци и истовремено прима уплату камате обрачунате по варијабилној каматној стопи, при чему се у оба случаја камата обрачунава на исту основицу (главницу).

Према томе, уколико је према Уговору реч о уговореној камати за одређени период коју је једна уговорна страна (резидентни обвезник) обавезна да плати другој уговорној страни (нерези-

дентни обвезник), обрачунатој примени одговарајућу стопе на одређену главницу, независно од тога што се тако обрачунат износ камате, у складу с одговарајућим прописима и Уговором, може пребити са каматом обрачунатом по другој стопи на главницу, коју нерезидентни обвезник дугује (плаћа) резидентном обвезнику, Министарство финансија сматра да се, у складу са Законом, порез по одбитку обрачунава на основу коју чини износ камате коју резидентни обвезник према Уговору плаћа нерезидентном обвезнику (без пребијања). Ради се, наиме, о износу камате за које су се уговорне стране Уговором обавезале да плате једна другој, па је тако обрачунат износ камате коју резидентни обвезник треба да плати нерезидентном обвезнику (износ који се добија применом уговорене каматне стопе на износ главнице – бруто износ камате која у себи садржи порез за обрачун и плаћање) и основица за обрачун пореза по одбитку, при чему евентуална могућност пребијања Уговором утврђених обавеза не може бити од утицаја на порески третман у складу са Законом.

5. Примена члана 62. Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00311/2007-04 од 22.11.2007. год.)

По члану 62. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица из члана 59. овог закона, пореском обвезнику, изузев банци или другој финансијској организацији, не признају се као расход у пореском билансу камата и припадајући трошкови изнад нивоа једнаког производу четвороструке вредности обвезниковог сопственог капитала и,

1) у случају зајма деноминованог у динарима, 110% каматне стопе коју Народна банка Југославије примењује на зајмове које одобрава комерцијалним банкама на дан 31.12. претходне године; односно,

2) у случају девизног зајма, 110% каматне стопе коју централна банка државе чија је валута у питању примењује на зајмове које одобрава комерцијалним банкама на дан 31.12. претходне године.

Сопствени капитал, у смислу овог закона, једнак је разлици између активе на основу које обвезник остварује доходак, који се укључује у укупан приход, и дугова са њом повезаних, с тим што су и актива и дугови упросечени за стање на дан 1.1. и 31.12. текуће године.

У случају када је порески период краћи од календарске године, просечно стање сопственог капитала утврђује се као просек стања, утврђен у складу са Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04) на Обрасцу ОК, на почетку и на крају тог пореског периода. Тако утврђен просечан сопствени капитал множи се са 4 (за банке и друге финансијске организације са 10), а затим са каматном стопом прописаном Законом, чиме се за тај порески период (у конкретном случају, период који је краћи од календарске године) одређује дозвољени укупни износ камате и припадајућих трошкова за позајмљена средства, код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица.

Уколико је стварни износ камате и припадајућих трошкова на позајмљена средства, у истом пореском периоду, већи од обрачунатог дозвољеног износа у складу са Законом, обвезник разлику исказује на редном броју 12. Обрасца ОК.

Дозвољени износ камате и припадајућих трошкова обрачунава се (код иностраних кредита) по каматној стопи коју централна банка државе чија је валута у питању примењује на кредите, односно зајмове које одобрава комерцијалним банкама на дан 31.12. претходне године, што омогућује обвезнику да на почетку пореског периода зна висину каматне стопе која, уз однос сопственог и позајмљеног капитала, служи за утврђивање дозвољеног износа камате и припадајућих трошкова на позајмљена средства.

Министарство финансија сматра да се и у случају када је порески период краћи од календарске године примењује каматна стопа коју централна банка државе чија је валута у питању примењује на кредите, односно зајмове које одобрава комерцијалним банкама на дан 31.12. претходне године (у конкретном случају, 2006. године), односно иста каматна стопа која се примењује и за обвезнике чији је порески период једнак календарској години.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли физичко лице, као купац стана одговарајућег по површини за његово четворочлано домаћинство, може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на разлику у површини тог “одговарајућег стана” и стана на коме је власник?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00346/2007-04 од 11.12.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) 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 непокретности.

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

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за

купаца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

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

Према томе, нема основа да се применом одредбе члана 31а Закона оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права када се право својине на стану преноси – продаје лицу које је од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји имало, односно и даље има стан у својини, односно сусвојини на територији Републике Србије, независно од површине тог стана.

У конкретном случају, то значи да се на пренос права својине лицу које има стан у својини у Републици Србији, неодговарајући по површини за његово четворочлано породично домаћинство (површина конкретног стана је, како се наводи, 27m²), порез на пренос апсолутних права плаћа.

2. Порески третман преноса без накнаде оснивачких права Градског центра за физичку културу из Београда над Друштвеним предузећем за организовање коњских трка и клађења на коњским тркама „Хиподром Београд” на Град Београд

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00337/2007-04 од 10.12.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) до 7) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду:

– стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона;

– права интелектуалне својине;

– удела у правном лицу и хартија од вредности;

– права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног;

– права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта независно од његове површине, и

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

Одредбом члана 24. тач. 1) до 4) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра и:

– стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа;

– пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја;

– пренос целокупне имовине правног лица на који се не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;

– пренос целокупне имовине правног лица у случају статусне промене, ако су акционари или чланови правног лица које преноси целокупну имовину (правни претходник), уз накнаду у облику акција или удела у правном следбенику, добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности акција, односно удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности, и

– продаја зграда, посебних делова зграда и грађевинских објеката изграђених за тржиште.

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, на сваки пренос права из чл. 23. и 24. Закона, порез на пренос апсолутних права се плаћа на конкретан пренос на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

Имајући у виду да из захтева за мишљење није јасно која права су предмет преноса у конкретном случају, односно да ли се врши пренос права из чл. 23. и 24. Закона који не подлеже плаћању пореза на додату вредност, Министарство финансија није у могућности да да конкретан одговор по питању пореског третмана преноса тих права.

Министарство напомиње да је утврђивање пореза 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 (члан 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС”, бр. 80/02 ... и 61/07).

3. Постојање пореске обавезе у случају када се после ликвидације предузећа врши пренос права својине на преосталој имовини – непокретности са привредног друштва на његове осниваче, које непокретности су у земљишним књигама уписане као имовина тог привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00078/2007-04 од 6.12.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5), као и став 2. 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 стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона, као и права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта независно од његове површине.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

Одредбом члана 24. тачка 2) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја.

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

Према одредби члана 13. ст. 1, 2, 6. и 11. Закона о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 125/04), ортаци, чланови и акционари привредног друштва дужни су да уложе своје уговорене улоге у имовину друштва у складу са тим законом, оснивачким актом, уговором или другим актом друштва.

На основу улога из члана 13 став 1. тог закона, ортаци, односно чланови друштва, стичу удео у друштву, а акционари акције друштва. Када је предмет улога својина, сви унети улози у имовину привредног друштва својина су друштва и не могу бити коришћени од ортака, чланова и акционара као њихова лична имовина. Имовину друштва у смислу тог закона чини право својине и друга права које друштво има на улозима или је стекло пословањем.

Одредбом члана 359. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да после подмирења дугова привредног друштва, ликвидациони управник саставља извештај о спроведеној ликвидацији, завршни ликвидациони биланс и предлог о подели ликвидационог остатка друштва.

Имовина привредног друштва у ликвидацији која преостане после измирења потраживања поверилаца и других потраживања расподељује се од стране ликвидационог управника ортацима, члановима и акционарима (члан 360 став 1. Закона о привредним друштвима).

Дакле, лице – улагач који на основу и сразмерно вредности свог улога стиче акције или уделе у привредном друштву, губи право својине на улогу који стиче привредно друштво.

Акције и удели које оснивачи стичу на основу улога у друштво дају им одговарајућа права, међу која се убраја и право учешћа у расподели ликвидационог остатка.

Према мишљењу Министарства економије и регионалног развоја – Сектор за управне и надзорне послове у области привредних регистара, број: 300-011-00-186/2007-09 од 19.11.2007. године „произилази да ликвидациони управник доноси предлог о подели ликвидационог остатка, односно да ликвидациони управник доноси акт којим се имовина привредног друштва у ликвидацији (која је преостала после намирења потраживања) расподељује члановима.”

Такође, према мишљењу Агенције за привредне регистре број: 01-166/07 од 9.11.2007. године, „произилази да ликвидациони управник треба да у извештају означи титуларе ликвидационог остатка и да је то једини акт којим се они као такви могу легитимисати. У решењу Агенције за привредне регистре о брисању привредног субјекта ови подаци нису, нити могу бити садржани, јер основ прелаза имовине привредног друштва на осниваче након спроведеног поступка ликвидације није то решење, већ извештај који саставља ликвидациони управник.”

Према томе, на пренос имовине привредног друштва у ликвидацији (која је преостала после намирења потраживања) на ортаке, чланове, односно акционаре тог друштва по основу акта ликвидационог управника, порез на пренос апсолутних права се плаћа, ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

4. Порески третман уговора о купопродаји којим се на купца првог стана преноси право својине на кући и помоћном објекту изграђеном на истој катастарској парцели, као и право коришћења

друге катастарске парцеле – неизграђеног осталог грађевинског земљишта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00313/2007-04 од 6.12.2007. год.)

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. 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), прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 31а ст. 1. и 2. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

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

Породичним домаћинством купца првог стана сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог

супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

Према одредби члана 31б Закона, 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.

Сходно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 61/07), право на пореско ослобођење из чл. 31а и 31б Закона може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

• Дакле, у смислу права на остваривање ослобођења по основу пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона, чланом породичног домаћинства купца првог стана не сматра се лице које је са купцем првог стана у ванбрачној заједници, нити дете лица које је са купцем првог стана у ванбрачној заједници.

У конкретном случају, ако је реч о преносу права својине на стамбеном објекту по уговору о купопродаји овереном од 8. јула 2007. године, који не подлеже плаћању ПДВ (нпр. објекат изграђен до 31. децембра 2004. године, односно продавац није обвезник ПДВ...), те ако је предметни објекат први стан у смислу одредаба чл. 31а и 31б Закона, с обзиром да се наводи да је предметни објекат купљен „да бих у њему живео са супругом, са којом живим у ванбрачној заједници и њеном малолетном децом”, ако

подносилац захтева за мишљење као купац испуњава прописане услове из чл. 31а и 31б Закона, обим права на пореско ослобођење у конкретном случају износи до 40m².

- Код продаје земљишта нема основа за пореско ослобођење применом одредбе члана 31а Закона, па ни у случају када купац то земљиште купује да би на њему градио први стан.

У конкретном случају, то значи да нема основа за пореско ослобођење ни на пренос уз накнаду права својине на земљишту (на коме нису изграђени објекти) лицу које, по основу једног уговора, купује неизграђено земљиште и граничну парцелу са тим (неизграђеним) земљиштем на којој је изграђен стан, који је за купца први стан у Републици Србији.

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

5. Да ли је могуће донети решење о порезу на пренос апсолутних права на још неизграђеном стану и на коју површину би се плаћао тај порез по основу уговора о размени непокретности – изграђеног за неизграђени стан?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00244/2007-04 од 4.12.2007. год.)

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1), а у вези с одредбом члана 2. 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), прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 24а 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.

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

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права. Кад 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. ст. 1, 2. и 6. Закона).

Дакле, ако у конкретном случају пренос права на непокретностима које су предмет размене не подлеже плаћању пореза на додату вредност и ако је поступак утврђивања пореза на пренос апсолутних права започет од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос права на свакој непокретности која је предмет размене, на пореску основицу утврђену за сваку од њих у складу с одредбом члана 27. Закона.

У том смислу, за пренос права својине на непокретности која има карактер будуће ствари (а који не подлеже плаћању пореза на додату вредност) пореска обавеза на пренос апсолутних права настаје примопредајом, односно ступањем у њен посед (што значи да се пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права у односу на ту непокретност подноси у року од 10 дана од дана примопредаје, односно ступања у посед). Пореска обавеза и за ту непокретност утврђује се на пореску основицу из члана 27. Закона.

С обзиром да у конкретном захтеву није наведено када је градња неизграђеног стана који је предмет размене започета, односно завршена (пре 31. децембра 2004. године или након тог датума), да ли пренос права својине на том неизграђеном стану врши обвезник ПДВ у оквиру обављања делатности у Републици

Србији или не, те да ли је реч о првом или неком каснијем (другом, трећем...) преносу права располагања на неизграђеном стану као економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, те да ли је неизграђени стан предмет размене у степену изграђености на дан закључења уговора о размени или у степену изграђености који ће настати након закључења уговора (стан као будућа ствар), Министарство финансија није у могућности да да конкретан одговор по питању пореског третмана преноса права својине на том „неизграђеном” стану по основу уговора о размени. Према томе, за давање конкретног одговора по питању пореских обавеза у конкретном случају неопходно је захтев за мишљење прецизирати.

6. Порески третман донације у новцу од иностране организације – Организације Уједињених нација за образовање, науку и културу

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-01537/2007-04 од 4.12.2007. 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 прописно је да се порез на наслеђе и поклон не плаћа на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара.

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

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

На поклон – донацију коју прималац донације (у конкретним случају, Архив Србије и Црне Горе) добије из иностранства на основу уговора који нема карактер међународног уговора плаћа се порез на поклон, ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, уколико појединачни износ поклона 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.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Право на признавање трошкова аутору, односно носиоцу сродног права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00201/2007-04 од 6.12.2007. год.)

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, сагласно одредби члана 54. 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) је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродних права, односно права индустријске својине, као и наследник имовинског ауторског и сродног права и права индустријске својине и свако друго физичко лице које остварује накнаду по тим основама.

Опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине чини разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 55. Закона).

Нормирани трошкови, сагласно одредби члана 56. Закона, признају се обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права у висини која је опредељена врстом ауторског дела.

Ако се обвезник определи за признавање нормираних трошкова, у том случају обвезнику – аутору, односно носиоцу

сродног права, поред нормираних трошкова признаје се као трошак у пуном износу накнада коју плаћа за услуге одговарајућој ауторској агенцији, организацију за заштиту музичког ауторског права и предузећима и другим правним лицима овлашћеним за продају и наплату прихода од ауторских дела (члан 57. став 1. Закона).

2. Порески третман јубиларне награде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00204/2007-04 од 27.11.2007. год.)

Одредбом члана 18. став 1. тачка 7) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу јубиларне награде запосленима, у складу са законом који уређује рад – до 10.000 динара годишње.

Сагласно наведеној законској одредби, примање по основу јубиларне награде коју послодавац исплати запосленом, ослобођено је од плаћања пореза на доходак грађана на зараду до неопорезивог износа у висини до 10.000 динара годишње.

Уколико би запослени остварио примање по основу јубиларне награде у износу већем од 10.000 динара, део изнад прописаног неопорезивог износа био би предмет опорезивања порезом на зараду по стопи од 12%, сагласно чл. 13, 16. и 18. Закона.

У том случају, основицу пореза на зараду чини примање запосленог у висини оног дела јубиларне награде који је исплаћен изнад прописаног неопорезивог износа, увећано за припадајући порез на зараду.

Сагласно наведеном, а имајући у виду наводе из дописа, Министарство финансија је мишљења да се на примање по основу јубиларне награде до висине прописаног неопорезивог износа исплаћеног у одређеној календарској години, не плаћа порез на зараду.

У погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду, Министарство указује да према одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05) примање запосленог, између осталог, у виду јубиларне награде, као право запосленог утврђено општим актом, односно уговором о раду, сагласно члану 120. тачка 1) тог закона, не представља зараду, па, сходно томе, не постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.

3. Порески третман улагања у непокретност извршених од стране закупаца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00159/2007-04 од 27.11.2007. год.)

Одредбом члана 66. став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06—исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да приходе од непокретности чини остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подзакупац.

Ако је уговором о закупу непокретности уговорена закупнина у новчаном износу, у висини закупнине која се може постићи према тржишним условима који важе за такву врсту и квалитет (структура, локација и сл.) непокретности у месту где се она налази, као и право закупаца да (поред обавезе плаћања уговорене закупнине по тржишним условима) може за свој рачун на терет сопствених средстава да изврши одређена улагања у непокретност како би је функционално прилагодио својим потребама – потребама обављања делатности, само за време док траје закуп, уз обавезу да закуподавцу по истеку закупа непокретност врати у првобитно стање, тј. да непокретност врати у стање у ком је примио закуп, по мишљењу Министарства финансија таква улагања нису предмет опорезивања порезом на приходе од непокретности. Наиме, износ трошкова по основу улагања закупаца у непокретност, које не произилази из обавезе преузете уговором већ у сврху прила-

гођавања објекта сопственим потребама закупца за време док траје закуп (нису трајног карактера), уз обавезу закупца да непокретност по истеку закупа врати у првобитно стање, не представља приход од непокретности за закуподавца у случају кад по истеку закупа прими непокретност натраг у свој посед у квалитативно и квантитативно истом стању у коме је ту непокретност и дао у закуп.

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

4. Порески третман прихода од дивиденде из члана 61а Закона о порезу на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00165/2007-04 од 6.11.2007. год.)

Одредбом члана 61а Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06—исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приход од дивиденде умањује, пре утврђивања пореске основице, за износ годишње рате продајне цене по основу куповине друштвеног и државног капитала, односно имовине јавном аукцијом, у смислу прописа којима се уређују услови и поступак промене власништва друштвеног, односно државног капитала, уплаћене пре исплате дивиденде, а највише до износа исплаћене дивиденде.

Под годишњом ратом продајне цене, у смислу одредбе члана 61а Закона, подразумева се годишња рата по основу куповине друштвеног и државног капитала, односно имовине, путем јавне аукције, у смислу важећег Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03 и 45/05) и Уредбе о продаји капитала и имовине јавном аукцијом („Сл. гласник РС“, бр. 52/05).

Имајући у виду наведено, дивиденда коју оствари физичко лице учешћем у добити предузећа, које је као члан конзорцијума физичких лица, по основу куповине државног и друштвеног капитала на отплатне рате стекло власништво, односно сувласништво

над тим предузећем и које је уписано у регистар привредних субјеката као оснивач, односно суоснивач тог предузећа, изузета је од плаћања пореза на доходак грађана на приходе од капитала уколико је приход од дивиденде остварен из добити предузећа које је било предмет куповине друштвеног и државног капитала, односно имовине јавном аукцијом и за које се врши плаћање годишње рате продајне цене предузећа, сходно одредби члана 61а Закона.

Према томе, приход од дивиденде остварене из добити предузећа које није било предмет куповине друштвеног и државног капитала, односно имовине јавном аукцијом, не може бити предмет пореског умањења из члана 61а Закона.

5. Порески третман прихода запослених у играчници које остваре од играча у виду напојнице за вођење одређених посебних игара на срећу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01219/2007-04 од 6.11.2007. год.)

Одредбом члана 53. став 2. Закона о играма на срећу („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 85/05) прописано је да запосленима у играчници играчи могу давати напојницу за вођење одређених игара на срећу, остављајући новац у посебну кутију на столу за игру (cagnotte).

Средства по основу напојнице, како је прописано ставом 3. тог члана Закона, не представљају део прихода приређивача већ средства намењена радницима приређивача и могу се, у складу са његовим општим актом, користити за исплату.

Према одредби члана 56. ст. 2. и 3. Закона, приређивач је дужан да води евиденцију о напојницама, која се води сваки дан посебно по столу и за сваку врсту игара.

Имајући у виду да напојнице за вођење одређених посебних игара на срећу, које играчи (могу да) дају тако што остављају новац у посебну кутију на столу за игру (cagnotte) као средства намењена радницима приређивача игара на срећу (у конкретном случају, казина), о којима је приређивач дужан да води евиденцију сваки дан посебно по столу и за сваку врсту игара, а сагласно Закону о игра-

ма на срећу, не представљају део прихода приређивача, Министарство финансија је мишљења да средства по основу напојнице чине приход физичког лица – запосленог у играчници и да подлежу опорезивању порезом на друге приходе из члана 85. 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).

Према одредби члана 85. став 1. тачка 14) Закона, осталим приходима у смислу овог закона сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито сви други приходи који нису опорезиви по другом основу или нису изузети од опорезовања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Порез на доходак грађана на остале – друге приходе плаћа се по стопи од 20% која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (чл. 85. и 86. Закона).

Министарство напомиње да је, према Закону о играма на срећу, приређивач игара дужан да води евиденцију о напојницама које, у складу са елементима и критеријумима утврђеним његовим општим актом, користи за исплату запосленима у играчници.

Имајући у виду да средства по основу напојнице не представљају део прихода приређивача већ средства намењена радницима приређивача која се могу, под условима прописаним Законом о играма на срећу, користити за исплату (члан 53. став 3. тог закона), то је, у конкретном случају, реч о приходима физичког лица (запосленог и играчници) оствареном од лица (играча) које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, због чега је обвезник пореза на доходак грађана – запослени у играчници, дужан 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“, бр. 11/05), пореском органу надлежном према месту свог пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 15 дана ода дана када је примио приходе.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје које су радници Министарства унутрашњих послова „дужили за време службовања”, а приликом одласка у пензију га откупили

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00338/2007-04 од 11.12.2007. год.)

Према одредби члана 24. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 114/06, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје плаћа се на оружје за које је издато одобрење за држање оружја (аутоматску и полуаутоматску пушку), односно на оружје за које је издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност.

Одредбом члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се порез на регистровано оружје не плаћа на оружје које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Дакле, када је регистровано оружје предмет опорезивања у смислу члана 24. Закона, право на ослобођење од плаћања пореза

применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је на једно од оружја (за које је прописана најнижа висина пореза), које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију, од Војске или од Министарства унутрашњих послова.

На регистровано оружје из члана 24. Закона које су радници Министарства унутрашњих послова „дужили за време службовања”, а приликом одласка у пензију су то оружје откупили, порез на регистровано оружје се плаћа.

У сваком конкретном случају, на основу одговарајућег доказа о основу стицања оружја, порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона.

ТАКСЕ

1. Републичка административна такса за царинску исправу која се користи у поступку транзита

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00044/2007-04 од 4.12.2007. год.)

Тарифним бројем 1. тачка 1) Тарифе републичких административних такси, која је саставни део 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) прописана је такса за захтев за молбу и предлог, пријаву и други поднесак, ако Законом није друкчије прописано, у усклађеном динарском износу од 300 динара.

Тарифним бројем 76. Тарифе прописана је такса за царинску исправу која се користи у поступку транзита, осим за транзит од унутрашње царинарнице до царинарнице изласка (“спољни транзит”), у усклађеном динарском износу од 300 динара. Исправом из тог тарифног броја сматра се Јединствена царинска исправа (ЈЦИ) – (став 1. тачка 2) Напомене уз Тарифни број 76.).

У случајевима када се не подноси посебан писмени захтев за одобрење поступка транзита, већ само одговарајућа Једин-

ствена царинска исправа (ЈЦИ) која има за последицу вршење управних радњи у том поступку, Министарство финансија сматра да ЈЦИ има карактер захтева за који се наплаћује такса изричито обухваћена Тарифним бројем за одговарајући поступак. Такса по Тарифном броју 1. тачка 1) Тарифе наплатила би се само за случај када би се ЈЦИ покретао поступак за који законом није изричито прописана другачија републичка административна такса.

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила марке „Mercedes-Benz-Sprinter“ које основна школа прима по основу донације од иностране компаније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-674/2007-17 од 26.12.2007. год.)

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

Имајући у виду наведено, као и чињеницу да се у конкретном случају ради о доставном возилу марке „Mercedes-Benz-Sprinter“ које по Закону о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05 и 61/07) и Коментару Царинске тарифе уз тарифни број 87.04 (књига III, стр. 1547-1549) не спада у путничке аутомобиле него у моторна возила за превоз робе, па, сходно томе, може бити предмет донације.

Право на ослобођење од плаћања увозних дажбина може да се оствари уколико се надлежној царинарници, сходно члану 6.

Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе следећа документација:

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) изјава да ће роба бити употребљена у просветне сврхе и сл;

3) извод из регистра или други доказ да се школа бави просветном делатношћу.

На основу поднетог захтева царинарница доноси решење.

Министарство финансија напомиње да прималац донације и помоћи не може, без претходног плаћање царине, робу ослобођену од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона, продати или употребити у друге сврхе осим у сврхе за које је донација, односно помоћ дата, у року од три године од дана увоза (члан 7. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

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

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

Према 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, које школа добија као донацију од компаније из иностранства, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз добра врши за рачун школе, што значи да је школа у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведена као власник добра које 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.

2. Ослобођење од плаћања царине и ПДВ-а на привремену увоз аутомобила за службене потребе

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 335-00-00611/2007-17 од 17.12.2007. год.)

1. Одредбама члана 160. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) прописано је да у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у царинском подручју стране робе намењене поновном извозу, у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно

или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера комерцијалне политике. Царински орган одређује рок у коме се увезена роба мора поново извести или се мора одобрити ново царински дозвољено поступање или употреба те робе, при чему овај рок мора бити довољан за постизање сврхе привременог увоза.

Чланом 240. став 2. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 25/07 и 80/07) предвиђено је, између осталог, потпуно ослобађање од плаћања увозних дажбина које царински орган одобрава за привремено увезену опрему за потребе страног представништва у Србији, на основу решења о упису у одговарајући регистар. Опремом се, у смислу овог члана, сматра опрема за службене потребе представништва, укључујући и путничко моторно возило.

Право на привремени увоз робе уз потпуно ослобођење од плаћања увозних дажбина остварује се на надлежној царинарници уз подношење претходно наведене документације, што ће царински орган ценити у сваком конкретном случају.

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 26. став 1. тачка 2) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз службеног возила за потребе страног представништва које се у

оквиру царинског поступка привремено увози, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

3. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства (селидбене ствари) које се увозе по повратку са рада из иностранства

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 335-00-00636/2007-17 од 14.12.2007. год.)

Одредбом члана 192. став 1. тачка 3а Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) прописано је да су ослобођени од плаћања увозних дажбина домаћи држављани – чланови посада домаћих бродова и домаћи држављани који су по ма ком основу били на раду у иностранству непрекидно најмање две године на предмете домаћинства, осим на моторна возила.

Лица из наведеног члана ослобођена су од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства које увозе из иностранства у року од једне године од дана повратка са рада у иностранству, до укупне динарске противвредности од 5.000 евра (члан 248а. став 1. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга – „Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 25/07).

С обзиром да су у конкретном случају књиге, уметничке слике и иконе селидбене ствари, то исте могу бити ослобођене од плаћања увозних дажбина по наведеном основу, уколико њихова вредност, коју утврђује царински орган, није већа од 5.000 евра у динарској противвредности.

Роба просветног, научног и културног карактера може бити ослобођена од плаћања царине и по основу Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Службени весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ“ од 17.9.1952. год.) и Протокола уз наведени споразум, уз плаћање ПДВ-а.

4. Да ли је дозвољен реекспорт половних рулет апарата?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00112/2007-17 од 14.12.2007. год.)

Посао реекспортера није прописан новим Законом о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 101/2005), али у складу са чланом 71. овог закона, домаће лице плаћену робу не мора да увезе ако се:

- 1) роба која се налази у иностранству и испоручује у иностранство на основу уговора (продаја, закуп, лизинг и др.);
- 2) роба уноси у земљу у другом поступку, у складу са царинским прописима (активно и пасивно оплемењивање, царинско складиштење и др.).

Министарство финансија напомиње да царински органи приликом спровођења поступака из члана 71. наведеног закона примењују царинске прописе, као и прописе којима се уређују питања пореза и акциза.

Према томе, страна неоцарињена роба власништво домаћег лица која је под царинским надзором, односно смештена у поступак царинског складиштења, а која се продаје лицима са седиштем односно пребивалиштем у иностранству, може се ставити у поступак транзита, односно упутити транзитним документом у иностранство, без плаћања увозних дажбина, јер се продаје страним лицима ван царинског подручја Републике Србије.

Министарство напомиње да за наведену врсту поступка није од значаја чињеница што је роба коришћена.

5. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз предмета лизинга који би по основу уговора о финансијском лизингу били намењени дипломатским и конзуларним представ-

ништвима страних држава, као и путничких аутомобила као предмета лизинга намењених такси возачима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00604/2007-17 од 28.11.2007. год.)

Када се у поступку царинског складиштења налази роба у власништву домаћег лица, промена права власништва утиче на дато одобрење, па царински орган не би требало ту промену да прихвати, што значи да носилац одобрења за ту робу може тражити друго царински дозвољено поступање.

Ако се, при томе, роба продаје страном лицу ван царинског подручја Републике Србије, роба се може ставити у поступак транзита и на исту се, с обзиром да се ради о поступку транзита, сходно члану 118. став 1. тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон, 62/06-др. закон), не наплаћују царинске дажбине.

Међутим, продаја робе домаћем лицу, као и страном лицу на територији Републике Србије, може се извршити тек након стављања исте у слободан промет, што подразумева окончање прописаних поступака у вези са увозом робе, као и наплату свих прописаних увозних дажбина (царине, ПДВ и сл.). Ово стога што се сваки промет робе која се налази на територији Републике Србије сматра опорезивим прометом.

Имајући у виду наведено, наводе из дописа, као и одредбу члана 191. Царинског закона, у конкретном случају, према мишљењу Министарства финансија, не постоји правни основ за ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз предмета лизинга намењених дипломатским и конзуларним представништвима страних држава, јер је приликом увоза предмета лизинга у ЈЦИ као власник декларисана фирма увозник, а не лица која су ослобођена од плаћања увозних дажбина, сходно члану 191. Царинског закона.

Одлуком о критеријумима на основу којих се одобравају царински контингенти („Сл. гласник РС“, бр. 130/03) јасно је прописано да се царински контингенти за увоз нових или употребљаваних аутомобила до шест година старости који се не производе у земљи и служе лицима која у виду занимања у своје

име обављају делатности такси превоза путничким аутомобилом, одобравају се без плаћања увозних дажбина.

Путнички аутомобил за који је одобрен царински контингент не може се, без претходног плаћања увозних дажбина по стоји утврђеној у Закону о Царинској тарифи, отуђити, дати другом на употребу или употребити у друге сврхе у року од пет година од дана увоза новог путничког аутомобила, односно три године од дана увоза употребљаваног путничког аутомобила.

Увозне дажбине се обрачунавају према стању путничког аутомобила и по прописима који важе на дан подношења захтева за обрачун и плаћање царине, односно на дан доношења решења о наплати царине ако није поднет захтев за обрачун и плаћање царине.

Решење о одобравању увоза путничког аутомобила за обављање делатности такси превоза без плаћања увозних дажбина доноси министар финансија.

Значи, царински контингент за увоз путничког аутомобила без плаћања увозних дажбина одобрава се физичким лицима (такси возачима) који у виду занимања у своје име обављају делатности такси превоза путничким аутомобилом.

Приликом увоза путничког аутомобила у ову сврху, у Јединственој царинској исправи за увоз путничког аутомобила такси возач мора бити декларисан као власник истог, с обзиром да се царински контингент одобрава само за увоз путничког аутомобила који служи за обављање сопствене делатности такси возача, односно исти мора бити регистрован за обављање такси превоза, за који служи путнички аутомобил који се увози, што се приликом подношења захтева доказује уверењем да се бави такси делатношћу, издатим од стране надлежног органа. С обзиром да путнички аутомобил који се узима од лизинг куће остаје у власништву даваоца лизинга, а да такси возач (прималац лизинга) стиче само право коришћења путничког аутомобила до истека уговора о лизингу, претходни услов није испуњен, јер је власник аутомобила лизинг кућа.

Према томе, у конкретном случају, не постоји правни основ за ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз путничких аутомобила (предмета лизинга), а који би по основу уговора о финансијском лизингу били намењени такси возачима.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Опорезивање капиталног добитка који правно лице, резидент Кипра, оствари продајом удела на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-01618/2007-04 од 17.12.2007. год.)

Између СФР Југославије и Републике Кипар закључен је Споразум 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.

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

Споразум, у члану 13. (Приходи од имовине – капитални добитак), предвиђа:

„1. Приходи које оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретности наведене у члану 6. која се налази у другој држави уговорници могу се опорезивати у тој другој држави.

2. Приходи од отуђења непокретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање

самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно са целим предузећем) или сталне базе, могу се опорезовати у тој другој држави.

3. Приходи од отуђења бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, од речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретности која служи за коришћење таквих поморских или речних бродова или ваздухоплова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Приходи од отуђења имовине, осим имовине наведеное у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују 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, сходно наведеном члану 13. став 4. Споразума, уколико правно лице, резидент Републике Кипар, на територији Републике Србије оствари приход (капитални добитак) продајом удела, право опорезивања капиталног добитка који је остварен продајом удела подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно у Републици Кипар.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Споразума (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Посебно се указује да је, пре примене наведеног решења (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 13. став 4. Споразума), потребно да правно лице које је остварило капитални добитак пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Споразума, резидент Републике Кипар.

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 Кипар, нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. под и) подстав II) Споразума, то је министар за финансије Републике Кипар, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

Осим тога, нерезидентни обвезник, односно његов порески пуномоћник, дужан је да надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за издавање потврде (уверења) да, у конкретном случају, нема обавезу плаћања пореза по одбитку, са приложеном документацијом којом то доказује (потврда о резидентности, позивање на уговор – одговарајући члан уговора о избегавању двоструког опорезивања по основу кога се порез не плаћа у Републици и сл.).

Потврду надлежне организационе јединице Пореске управе да подносилац захтева нема обавезу плаћања пореза, нерезидентни обвезник прилаже банци код које је отворио нерезидентни рачун у Републици, на основу које банка врши трансфер новца на рачун нерезидентног обвезника у иностранству.

И у овом случају исплатилац прихода дужан је да поднесе Пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица (Образац ПДПО) прописану Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 116/04) у коју ће унети одговарајуће тражене податке, укључујући и примењену стопу (0%), у року који је прописан Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07).

2. Плаћање пореза на пренос апсолутних права и капитални добитак приликом продаје акција (деоница) у правном лицу на територији Републике Србије од стране физичког лица резидента Републике Хрватске

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-01-01635/2007-04 од 14.12.2007. год.)

1. 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, у даљем тексту: Уговор) 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: „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 које оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати 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 опорезивати 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 4. Уговора, уколико физичко лице, резидент Републике Хрватске 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.

2. Према одредби члана 23. став 1. тачка 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тек-

сту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

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

Одредбом члана 26. став 2. Закона прописано је да је лице – нерезидент Републике Србије обвезник пореза на пренос апсолутних права из члана 23. тач. 2) и 3) Закона само за пренос остварен на територији Републике Србије.

Према томе, лице – нерезидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права по основу продаје на берзи акција у правном лицу на територији Републике Србије.

Према одредби члана 30. тачка 1) Закона, стопа пореза на пренос апсолутних права на пренос удела у правном лицу и хартија од вредности износи 0,3%.

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

Централни регистар, за пренос хартија од вредности на који се плаћа порез на пренос апсолутних права, за сваког обвезника пореза на пренос апсолутних права, у име и за рачун обвезника, обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун јавних прихода порез из члана 39а став 1. Закона, у моменту обрачуна

накнаде учесницима који су на финансијском тржишту вршили услуге пореског обвезника.

За послове из члана 39а ст. 1. и 2. Закона, Централни регистар од обвезника може наплатити провизију, у складу са актима Централног регистра, на која претходну сагласност даје републичка организација надлежна за давање сагласности на акте Централног регистра, у складу са прописима којима се уређује тржиште хартија од вредности и других финансијских инструмената.

Према томе, код продаје на берзи акција у правном лицу на територији Републике Србије на који се плаћа порез на пренос апсолутних права, лице нерезидент нема обавезу подношења пореске пријаве, с обзиром да порез по овом основу за сваког обвезника, у његово име и за његов рачун, Централни регистар обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун јавних прихода, у моменту обрачуна накнаде.

3. Одредбом члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица, акција и осталих хартија од вредности, осим дужничких хартија од вредности.

Основицу пореза на капитални добитак чини опорезиви приход као разлика између продајне цене права, удела односно хартија од вредности и њихове набавне цене, утврђен на начин из чл. 72. и 75. Закона.

Код преноса права, удела или хартија од вредности стечених наслеђем, сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 1) Закона, капитални добитак се не утврђује и не опорезује.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, односно садашње законско решење, уколико се ради, како је наведено у допису, о акцијама стеченим наслеђем, сагласно одредбама закона који уређује област наслеђивања, Министарство финансија сматра да приход који физичко лице оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду тих акција не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак.

У конкретном случају, кад се приход од продаје акција не опорезује порезом на капитални добитак, пренос новчаних средстава у иностранство може се извршити на основу потврде пореског органа да лице није било у обавези да плати порез по предметном основу.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ДЕЦЕМБРУ МЕСЕЦУ 2007. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о буџету Републике Србије за 2008. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 123 од 26. децембра 2007.
Закон о потврђивању Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима Инструмента претприступне помоћи (ИРА)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 124 од 26. децембра 2007.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о увозу одређених сировина, односно робе по основу царинских контингената	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 114 од 8. децембра 2007.
Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за Народну банку Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 117 од 12. децембра 2007.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и начину вођења евиденције од стране произвођача дуванских производа, трговаца на велико и мало дуванским производима, увозника и извозника дувана, ферментисаног дувана, односно дуванских производа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 118 од 13. децембра 2007.
Правилник о измени Правилника о динамички снижења царинских стопа на увоз текстилних производа пореклом из Европске заједнице	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 123 од 26. децембра 2007.
Правилник о увозу робе по основу царинских контингената	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 126 од 28. децембра 2007.

ОДЛУКЕ

Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређених сировина, односно робе	Сл. гласник РС, бр. 113 од 7. децембра 2007.
Одлука о утврђивању Програма монетарне политике Народне банке Србије у 2008. години	Сл. гласник РС, бр. 117 од 12. децембра 2007.
Одлука о изменама Одлуке о динамици давања дозвола за приређивање посебних игара на срећу у играчницама	Сл. гласник РС, бр. 118 од 13. децембра 2007.
Одлука о изменама Одлуке о поступку контроле мењачких послова	Сл. гласник РС, бр. 118 од 13. децембра 2007.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о условима под којима и начину на који резиденти могу држати девизе на рачуну код банке у иностранству	Сл. гласник РС, бр. 118 од 13. децембра 2007.
Одлука о допуни Одлуке о плаћању, уплати и исплати који се могу вршити у ефективном страном новцу	Сл. гласник РС, бр. 125 од 26. децембра 2007.
Одлука о достављању Народној банци Србије података о преконоћним позајмицама на међубанкарском новчаном тржишту	Сл. гласник РС, бр. 126 од 28. децембра 2007.
Одлука о сезонским царинским стопама на увоз одређених пољопривредних производа	Сл. гласник РС, бр. 126 од 28. децембра 2007.
Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе у 2008. години	Сл. гласник РС, бр. 129 од 29. децембра 2007.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о спровођењу одредаба Закона о банкама које се односе на давање прелиминарног одобрења за оснивање банке и дозволе за рад банке, као и појединих одредаба које се односе на давање сагласности Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 129 од 29. децембра 2007.
Одлука о управљању ризиком ликвидности банке	Сл. гласник РС, бр. 129 од 29. децембра 2007.
Одлука о управљању ризицима банке	Сл. гласник РС, бр. 129 од 29. децембра 2007.
Одлука о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки	Сл. гласник РС, бр. 129 од 29. децембра 2007.

Одлука о адекватности капитала банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 129 од 29. децембра 2007.
Одлука о ближим условима и начину пријема, контроле и обраде финансијских извештаја и давања података из тих извештаја	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 129 од 29. децембра 2007.
Одлука о изменама Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 129 од 29. децембра 2007.

УПУТСТВА

Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о условима и начину обављања мењачких послова	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 118 од 13. децембра 2007.
Упутство о обавези и начину прикупљања, обраде и достављања података о стању и структури пласмана, потраживања и обавеза банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 125 од 26. децембра 2007.
Упутство о измени Упутства за спровођење Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 125 од 26. децембра 2007.
Упутство о изменама и допуни Упутства за спровођење Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 129 од 29. децембра 2007.

ОСТАЛО

Усклађени динарски износи пореза на употребу, држање и ношење добара	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 118 од 13. децембра 2007.
Измена Оперативних правила за спровођење Одлуке о условима и начину на који Народна банка Србије спроводи операције на отвореном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 125 од 26. децембра 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