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

Број 2
фебруар 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 Милан Париводић,
координатор Министарства финансија

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

Главни уредник
Весна Арсић
државни секретар

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

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

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

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

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Пословање друштва за управљање инвестиционим фондовима из аспекта пореских прописа 9
2. Рачуноводствени и порески третман трошкова истраживања..... 15
3. Начин књижења извршеног плаћања по основу гаранције за учешће на тендеру, као и признавање расхода насталих исплатом у вези банкарске гаранције за учешће на тендеру у пореском билансу обвезника 17
4. Право на одбитак претходног пореза по основу куповине гараже која је намењена за смештај комби возила, из аспекта Закона о ПДВ, као и право на порески кредит из чл. 48. Закона о порезу на добит предузећа на основу куповине гараже као основног средства 18
5. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке путничког аутомобила – караван, марке Renault типа Kangoo alize 1,5 dci, као и право на порески кредит по основу улагања извршеног у набавку путничког аутомобила као основног средства 20

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Могућност измене износа дугованог ПДВ у случају раскида уговора о продаји објекта, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему код реализације уговора о продаји није дошло до промета (предаје) објекта, а плаћање цене за тај објекат је извршено у потпуности 23
 2. Могућност ослобађања од плаћања царине и ПДВ увоза мачевалачке опреме за потребе европског првенства у мачевању за кадете који ће се одржати у Новом Саду у организацији мачевалачког клуба „Соко Нови Сад“ из Новог Сада 26
 3. Порески третман лучких услуга (коришћење оперативне обале у теретном саобраћају, коришћење сидришта и друге пристанишне услуге). 28
 4. Подела претходног пореза према економској припадности на део који обвезник ПДВ има и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује. 30
-

5. Обавеза обрачуна ПДВ на промет грађевинских услуга – одржавање и санација објеката који је извршен од 1. јануара 2005. године, а за који је обвезник ПДВ – пружалац грађевинских услуга примио аванс закључно са 31. децембром 2004. године по основу којег је постојала обавеза плаћања пореза на промет услуга, као и право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране подизвођача за промет грађевинских услуга који је извршен од 1. јануара 2005. године, а за који је подизвођач примио аванс закључно са 31. децембром 2004. године по основу којег је, такође, постојала обавеза плаћања пореза на промет услуга	33
6. Да ли се трошкови путарине урачунавају у основицу за обрачун ПДВ код промета услуга превоза добара?	37
7. Почетак обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник у претходних 12 месеци оствари укупан промет добара и услуга у износу већем од 2.000.000 динара	38
8. Порески третман увоза лека Rispolert (рисперидон) таблете који бесплатно добијају здравствене установе у Републици Србији од компаније Johnson&Johnson SE, а које увози предузеће из Београда	40
9. Обавеза исправке одбитка претходног пореза оствареног при набавци опреме за вршење делатности – машине у случају када обвезник ПДВ изврши промет тог добра	41
10. Порески третман услуге пројектовања спортско-медицинског центра који се налази у Русији, а која се пружа домаћем привредном субјекту.	42
11. Примена пореске стопе код промета ветеринарских услуга, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет ових услуга у случају када се у оквиру пружања ветеринарских услуга врши и промет ветеринарских лекова и семена за вештачко осемењавање домаћих животиња	43
12. Порески третман преноса залиха трговачке робе самосталне радње која представља целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха, у случају када обвезник ПДВ – преносилац залиха престаје са радом, а стицалац залиха, такође обвезник ПДВ, наставља да обавља исту делатност.	44
13. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет услуге организовања боравка деце са подручја општине Панчево у општинском одмаралишту на Дивчибарама, којим управља ЈП „Дирекција за изградњу и уређење Панчева“, у случају када се плаћање дела накнаде за промет ове услуге врши преносом новчаних средстава од оснивача – Скупштине општине Панчево ЈП „Дирекција за изградњу и уређење Панчева“	46
14. Порески третман промета авиона, који ће се, уз накнаду, претежно користити у међународном ваздушном саобраћају, по основу уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга	47
15. Порески третман промета добара и услуга који врши Завод за унапређивање образовања и васпитања	50
16. Порески третман промета трактора, као и право на одбитак ПДВ обрачунаог за тај промет у случају када школа набавља трактор за потребе спровођења наставног програма.	53

17. Порески третман увоза добара – електромотора из Хрватске који се уграђују у хидраулички агрегат, као и порески третман промета хидрауличког агрегата који се испоручује страном лицу – норвешкој компанији, при чему се отпремање хидрауличког агрегата не врши у иностранство, већ се испоручује на територији Републике Србије	55
18. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава која додељује Швајцарска влада у циљу реализације пројекта „Програм помоћи општинама“ – Фаза II, а у складу са Споразумом између СРЈ и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи, потписаним 2003. године	58
19. Могућност да фудбалски клуб буде ослобођен од плаћања ПДВ на увоз апарата за мерење физичког оптерећења и издржљивости фудбалера на тренинзима	62
20. Порески третман промета добара и услуга који врши Комора овлашћених ревизора у оквиру своје делатности	64
21. Право на одбитак претходног пореза по основу откупа конкурсне документације у поступку јавне набавке	67
22. Право на одбитак ПДВ обвезника ПДВ – физичког лица на које гласи грађевинска дозвола (инвеститор), обрачунаог од стране обвезника ПДВ – извођача радова за промет грађевинског објекта извршеног на основу тзв. уговора о заједничкој изградњи, при чему у току изградње грађевинског објекта извођач радова није испостављао привремене ситуације инвеститору, а физичко лице (инвеститор) није од почетка изградње објекта било у систему ПДВ	68
23. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз моторног возила – трактора, марке ИМТ, тип 539, који је избегло лице довезло из Републике Хрватске у Републику Србију 1995. године	74

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Признавање прихода и расхода у пореском билансу за друга правна лица (студентски центар)	75
2. Обрачун пореске амортизације и начин разврставања сталних средстава по групама након издвајања дела предузећа	76
3. Порески третман прихода Агенције за лиценцирање стечајних управника са становишта Закона о порезу на добит предузећа	77
4. Признавање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када је обвезник набавио основно средство из средстава кредита	78
5. Расходи камата и припадајућих трошкова код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица који се признају у пореском билансу	79

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман поклона – донације који прима Југословенска кинотека по основу уговора са страном државом, односно дипломатским представништвом стране државе	81
--	----

-
2. Порески третман преноса права својине на непокретности по основу уговора о доживотном издржавању који су закључили родитељи–примаоци издржавања са сином–даваоцем издржавања, у случају када су родитељи–примаоци издржавања у моменту закључења уговора имали и кћер 82
 3. Порески третман поклона односно донације у новцу и опреми – репортажним колима поклонопримцу у Републици Србији од организације International Research and Exchange Board (IREX) – извршног партнера Секције USAID која обавља послове у вези са програмима помоћи САД Савезној Републици Југославији 84

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обрачунавање пореза на зараду код умањења основице доприноса у случају примене неопорезивог износа 87
2. Обрачунавање пореза на зараду инвалида II и III категорије у случају умањења пореске основице 88

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност ослобађања од плаћања пореза на регистровано оружје за период у коме је оружје било на контроли исправности у МУП-у 90
2. Обвезник пореза на употребу моторног возила у случају када се моторно возило даје у финансијски лизинг 91

ТАКСЕ

1. Примена тарифног броја 121. Тарифе републичких административних такса у случају надовеће јавне исправе 93

ЦАРИНЕ

1. Могућност увођења царинског контингента за увоз опреме за производњу малтера 95
 2. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила (трактора) марке ИМТ, тип 539, који је прогнано лице довезло из Републике Хрватске у Републику Србију 96
 3. Стављање у слободан промет привремено увезеног моторног возила марке Citroen Jumpy 96
 4. Извоз добијеног производа након истека рока у којем се добијени производи морају извести или поново извести, односно у коме се мора захтевати други царински дозвољен поступак или употреба 98
 5. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина на увоз уређаја за дезинфекцију и стерилизацију инфективног медицинског отпада и уређаја за минимизацију претходно стерилисаног медицинског отпада 99
 6. Могућност смањења царинских стопа при увозу топловаљане, вучене и поцинковане жице која се сврстава у тарифне ознаке 7213 91 49 00, 7217 20 90 00 и 7217 10 39 00 Царинске тарифе 100
-

7. Могућност одобрења царинског контингента за увоз нове линије за производњу сувог активног квасца.	101
8. Могућност одобрења царинског контингента за увоз опреме за производњу вишеслојног паркета и PVC подова	102
9. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на допремљени путнички аутомобил марке Daewoo, тип Musso 662 LA, из Републике Црне Горе у Републику Србију, а за који су претходно плаћене увозне дажбине у Републици Србији.	102
10. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз теретног возила до 2t носивости ради обављања аутопревозничке делатности.	103

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли правно лице које се налази у поступку стечаја има обавезу ревизије завршног рачуна за 2006. годину?	105
2. Да ли се залихе робе у малопродајном објекту могу водити по велепродајним ценама умањеним за рабат?	105
3. Књижење обезвређивања залиха.	106
4. Књижење бесповратних давања са наменом улагања у постројења и опрему	107
5. Обавеза достављања финансијских извештаја малих правних лица – емитеранга хартија од вредности, као и достављања сета финансијских извештаја када је мало правно лице у текућој години разврстано у средње правно лице.	107
6. Обавеза предаје финансијских извештаја у случајевима промене власника и назива фирме	109
7. Рачуноводствено обухватање отпуста дуга.	109
8. Начин поступања са резервама које су у финансијском извештају под 1.1.2004. године рекласификоване тако што су ревалоризационе резерве исказане као остале резерве	110
9. Да ли предузеће које послује као мало акционарско друштво подлеже обавези ревизије годишњег рачуна за 2006. годину?	111
10. Рачуноводствени третман уноса имовине предузетника у имовину новог правног лица	112
11. Примена одредаба Закона о рачуноводству и ревизији у вези са разврставањем правних лица на мала, средња и велика када су у питању новооснована правна лица	113
12. Рачуноводствено обухватање услуга студентских и омладинских задруга.	113
13. Издавање сертификата за професионално звање овлашћени рачуновођа	114
14. Попис робе приликом промене продајних цена	114

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у фебруару месецу 2007. године	115
---	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Пословање друштава за управљање инвестиционим фондовима из аспекта пореских прописа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-254/2007-04 од 22.2.2007. год.)

1. Из аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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 25. став 1. Закона прописано је ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код:

1) пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност;

2) пословања и посредовања у пословању акцијама, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности;

3) кредитних послова, укључујући посредовање;

3а) услуга оцене кредитне способности физичких и правних лица;

4) преузимање обавеза, гаранција и других средстава обезбеђења, укључујући посредовање;

5) пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама;

б) пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.

Одредбама члана 3. ст. 1. и 2. Закона о инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да се друштва за управљање оснивају искључиво као затворена акционарска друштва на које се примењују одредбе закона којим се уређују привредна друштва, осим ако овим законом није друкчије одређено.

Друштво за управљање организује и управља отвореним фондом, оснива и управља затвореним фондом и управља приватним фондом (члан 5. став 1. Закона о инвестиционим фондовима).

Према одредби члана 36. став 1. Закона о инвестиционим фондовима, инвестициони фонд има проспект и скраћени проспект.

Проспект мора да садржи све информације на основу којих потенцијални инвеститори могу стећи јасну представу о инвестиционом фонду и донети најповољнију одлуку о улагању, при чему приликом приступања инвестиционом фонду лице које приступа потписује изјаву којом потврђује да у потпуности разуме проспект, као и врсте и начин наплаћивања накнада (ст. 3. и 4. члана 36. Закона о инвестиционим фондовима).

Проспект инвестиционог фонда, у складу са чланом 37. став 1. тачка 4) Закона о инвестиционим фондовима, садржи податке о накнадама и трошковима који падају на терет инвестиционог фонда.

Одредбом члана 37. став 2. тачка 10) прописано је да су подаци о инвестиционом фонду подаци о висини накнада и трошкова, и то: накнаде за управљање друштву за управљање за претходну годину, изражену као проценат вредности имовине инвестиционог фонда, износ трошкова куповине и продаје хартија од вредности, трошкова кастоди банке и екстерне ревизије на терет имовине инвестиционог фонда за претходну годину, изражену као проценат вредности имовине инвестиционог фонда и показатељ укупних трошкова који се израчунава тако што се укупан износ накнаде за управљање и трошкова на терет имовине инвестиционог фонда подели са вредношћу имовине инвестиционог фонда.

Према одредби члана 44. став 1. Закона о инвестиционим фондовима, друштво за управљање доноси правилник о тарифи за сваки отворени фонд посебно и наплаћује накнаде у складу са њим.

Друштво за управљање, у складу с одредбама ст. 2. и 3. истог члана Закона о инвестиционим фондовима, може наплаћивати накнаду за куповину и накнаду за откуп инвестиционих јединица од чланова отвореног фонда, при чему накнада за откуп инвестиционих јединица износи највише 1% вредности инвестиционих јединица које се откупљују.

Одредбом става 4. тачка 1) и става 5. истог члана Закона о инвестиционим фондовима прописано је да се из имовине отвореног фонда може наплаћивати накнада друштву за управљање за управљање имовином фонда, која се обрачунава дневно, а наплаћује месечно.

Одредбом става 7. истог члана Закона о инвестиционим фондовима прописано је да комисија може детаљније уредити врсте накнада, њихове максималне износе, извештавање о накнадама, као и поступке за спречавање манипулације накнадама, трошковима и тржишним ценама.

У смислу наведених законских одредби, за промет услуга који врши друштво за управљање инвестиционим фондовима, за који остварује накнаде (нпр. накнада за управљање, накнада за куповину и накнада за откуп инвестиционих јединица и др.), у складу са Законом о инвестиционим фондовима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим фондовима нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

При томе, Министарство финансија напомиње да накнада за покриће административних трошкова, коју друштво за управљање инвестиционим фондовима наплаћује од својих чланова приликом учлањења, није предмет опорезивања ПДВ.

2. Из аспекти Закона о порезу на добит предузећа

Према члану 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), резидентни обвезник, у смислу овог закона, је правно лице које је основано или има седиште стварне управе и контроле на територији Републике.

У складу са овом одредбом Закона, отворени инвестициони фондови, с обзиром да немају својство правног лица (члан 42. став 2. Закона о инвестиционим фондовима – „Сл. гласник РС“, бр. 46/06), већ се преко њих врши прикупљање и пласман новчаних средстава, нису обвезници пореза на добит предузећа за остварене приходе (камате и др.) по основу улагања извршених у складу са Законом о инвестиционим фондовима.

На друштва за управљање инвестиционим фондовима, која се оснивају искључиво као (затворена) акционарска друштва, примењује се Закон, и она су обвезници пореза на добит предузећа за приходе које остваре (накнаде за управљање имовином фонда, накнада за куповину и откуп инвестиционих јединица и др.).

За резидентне обвезнике – правна лица који врше улагање у куповину инвестиционе јединице, куповина инвестиционе јединице представља улагање у сталну имовину обвезника, а не расход периода у коме је извршено улагање.

Приходе које оствари било продајом инвестиционе јединице или по основу уговорене периодичне расподеле прихода фонда, обвезник пореза на добит предузећа – инвеститор укључује у своје укупне приходе и увећава опорезиву добит у пореском билансу, на коју се обрачунава и плаћа порез по стоци од 10%.

Обвезник пореза на добит – инвеститор дужан је да обрачунат порез за уплату исказан у Пореској пријави (Образац ПДП) уплати најкасније до подношења пореске пријаве и пореског биланса (10.3. текуће године за претходни порески период за који подноси Пореску пријаву и Порески биланс).

3. Из асијектѝа Закона о порезу на доходак грађана

3.1. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон) примања запосленог по основу чињења или пружања погодности од стране послодавца имају порески третман зараде.

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се зарадом у смислу тог закона сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, сагласно одредби члана 14. став 1. Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона, покривање расхода запосленог (новчаном надокнадом) насталог по основу улагања његових новчаних средстава ради стицања инвестиционих јединица, који послодавац плаћа у име и за рачун запосленог – члана инвестиционог фонда, има порески третман зараде.

Ово примање запосленог подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду, с обзиром да се према

одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05) свако примање запосленог из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тач. 1), сматра зарадом запосленог.

Улагање новчаних средстава ради стицања инвестиционих јединица у отвореном инвестиционом фонду у случају кад запослени сам на терет својих средстава, на која су претходно плаћени порези и припадајући доприноси, врши то улагање, није предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

3.2. Сагласно одредби члана 61. став 1. тачка 5) Закона, примање члана отвореног инвестиционог фонда по основу права на сразмеран део прихода од инвестиционе јединице тог фонда, а која представља удео тог лица у укупној нето имовини инвестиционог фонда, сматра се приходом од капитала.

Опорезиви приход од капитала по основу права члана отвореног инвестиционог фонда на сразмеран део прихода од инвестиционе јединице има исти порески третман као дивиденда или удео у добити, и за резидента Републике чини 50% оствареног прихода од инвестиционе јединице по основу сразмерног дела, сагласно члану 63. став 3. Закона.

Порез на приходе од капитала плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход (члан 64. Закона).

3.3. Према одредби члана 72. став 1. тачка 5) Закона, капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду инвестиционе јединице члана инвестиционог фонда која је откупљена од стране отвореног инвестиционог фонда.

Пореску основицу по том основу чини приход који обвезник (члан отвореног инвестиционог фонда у овом случају) оствари као разлику између куповне и откупне цене инвестиционе јединице, сагласно закону који уређује инвестиционе фондове.

Одредбама члана 73. и 74. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка уређено је шта се сматра продајном и набавном ценом инвестиционе јединице откупљене од стране отвореног инвестиционог фонда.

Код откупа инвестиционе јединице продајном ценом инвестиционе јединице сматра се откупна цена која се састоји од нето вредности имовине отвореног друштва по инвестиционој јединици на дан подношења захтева члана фонда за откуп инвестиционих јединица, увећане за накнаду за куповину уколико је друштво за управљање наплаћује, сагласно закону који уређује инвестиционе фондове.

Код откупа инвестиционе јединице набавном ценом инвестиционе јединице сматра се нето вредност имовине отвореног фонда по инвестиционој јединици на дан уплате, увећане за накнаду за куповину уколико је друштво за управљање наплаћује, сагласно закону који уређује инвестиционе фондове.

Порез на приходе по основу оствареног капиталног добитка плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на пореску основу коју чини разлика између куповне и откупне цене инвестиционе јединице, у складу са чл. 76. и 77. Закона.

2. Рачуноводствени и порески третман трошкова истраживања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00349/2006-04 од 22.2.2007. год.)

1. Са сјановишија Закона о рачуноводствију и ревизији

Према мишљењу Министарства финансија, правна лица имају право да примењују МРС/МСФИ иако нису званично објављени, имајући у виду да постоје преводи ових стандарда, а могу се користити и из оригиналног текста на енглеском језику.

У Правилнику о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06) и Правилнику о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06) прописан је начин примене МРС/МСФИ.

Улагања у истраживање и процењивање према МСФИ 6 може се признати као средство након добијања свих законских права за истраживање, а не признају се трошкови који су настали пре добијања тог законског права.

Истраживање и процењивање књижи се на рачуну 010 – Улагања у развој, на посебном аналитичком рачуну капитализованих трошкова истраживања.

Када се покаже да се ови трошкови могу надокнадити кроз експлоатацију, врши се прекњижавање на одговарајуће друге аналитичке рачуне трошкова развоја у оквиру овог рачуна.

Приликом тестирања обезвређења, примењује се МРС 36 и члан 58. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, у делу обезвређивања, односно врши се исправка вредности по основу обезвређења.

2. Са сјановишија Закона о порезу на добити предузећа

1. Уколико се улагања за истраживање и процењивање природних ресурса признају као нематеријална улагања (група 01, рачун 010 – Улагања у развој), у складу с прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ, амортизација тих (као и осталих) нематеријалних улагања признаје се у пореском билансу на начин прописан Законом о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) и Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04), односно сва нематеријална улагања сврстана су у II амортизациону групу, са стопом амортизацију од 10%.

2. По члану 22в Закона, на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине која се утврђује као разлика између набавне цене имовине утврђене у складу са овим законом и њене процењене надокнадиве вредности, осим у случају оштећења услед више силе.

Према томе, расходи по основу обезвређивања имовине, укључујући и нематеријална улагања, који су настали обезвређењем средстава у складу са одговарајућим МРС, односно МСФИ, не признају се у пореском билансу, осим уколико је обезвређење вредности настало услед више силе.

3. У складу са Законом, расходи по основу обезвређења вршеног у претходним пореским периодима не могу се признати као трошак у неком наредном пореском периоду, па стога у пореском билансу (Образац ПБ 1) није ни предвиђена таква корекција трошкова, нити је то могуће извршити негативном корекцијом трошкова на ред. бр. 24. Обрасца ПБ 1.

3. Начин књижења извршеног плаћања по основу гаранције за учешће на тендеру, као и признавање расхода насталих исплатом у вези банкарске гаранције за учешће на тендеру у пореском билансу обвезника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-228/2007-04 од 20.2.2007. год.)

1. Према чл. 63. и 64. 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) прибављена гаранција банке за учешће на тендеру књижи се на одговарајућем рачуну групе 88 – Ванбилансна актива, уз одобрење рачуна групе 89 – Ванбилансна пасива.

Извршено плаћање по гаранцији банке треба књижити обрнутим ставовима за књижење, (89/88).

Истовремено, задужује се рачун 579 – Остали непоменути расходи, уз одобрење рачуна 241 – Текући (пословни) рачуни, сходно члану 18. став 3. и члану 45. став 10. Правилника.

2. Одредбом члана 7. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У конкретном случају, сматрамо да се расходи исказани у складу с прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ, на конту 579, настали исплатом у вези банкарске гаранције за учешће на тендеру, признају у пореском билансу обвезника, у складу са Законом.

4. Право на одбитак претходног пореза по основу куповине гараже која је намењена за смештај комби возила, из аспекта Закона о ПДВ, као и право на порески кредит из чл. 48. Закона о порезу на добит предузећа на основу куповине гараже као основног средства (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1245/2006-04 од 20.2.2007. год.)

1. Закон о порезу на додату вредност

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

- 1) који је опорезив ПДВ;

2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним одредбама Закона, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту – гаражи од стране претходног учесника у промету, одбије као претходни порез. Наиме, ако обвезник ПДВ користи или ће користити набављену гаражу за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који, у складу са чланом 24. Закона, постоји ослобађање 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), а под условом да поседује рачун издат у складу са Законом, у том случају обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза.

2. Закон о порезу на добити предузећа

Одредбом члана 48. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања (40% за мала предузећа), с тим што не може бити већи од 50% обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање (70% за мала предузећа).

Према томе, уколико је обвезник извршио улагања у току 2006. године у куповину основног средства (гараже) које у својим пословним књигама, а у складу с прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ евидентира као грађевински објекат у власништву у оквиру рачуна групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, и то средство користи за обављање регистроване делатности, признаје се право на порески кредит под условима прописаним чланом 48. Закона.

У конкретном случају, како су, према приложеној документацији, улагања извршена у 2005. години и то за куповину паркинг места у гаражи, сматрамо да обвезник нема право на порески кредит из члана 48. Закона, у 2006. години.

5. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке путничког аутомобила – караван, марке Renault типа Kangoo alize 1,5 dci, као и право на порески кредит по основу улагања извршеног у набавку путничког аутомобила као основног средства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1362/2006-04 од 12.2.2007. год.)

1. Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05,

у даљем тексту: Закон) 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;
- 3) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и

других услуга које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

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

У складу с наведеним одредбама Закона, приликом набавке путничког аутомобила – караван, марке Renault типа Kangoo alize 1,5 dci, као и набавке резервних делова, горива и потрошног материјала за потребе овог возила, обвезник ПДВ – предузеће из Суботице нема право на одбитак претходног пореза обрачунатог и исказаног у рачуну претходног учесника у промету, с обзиром да путнички аутомобил не користи искључиво за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона.

2. Одредбом члана 48. ст. 1 и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала предузећа) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала предузећа) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Према ставу 5. члана 48. Закона, основним средствима из ст. 1. и 2. овог члана не сматрају се, између осталог, путнички аутомобили, осим аутомобила за такси превоз, rent-a-car, обуку возача и специјалних путничких аутомобила са уграђеним уређајима за болеснике.

Како се у конкретном случају ради о улагању извршеном у набавку путничког возила (на основу података о врсти возила из саобраћајне дозволе обвезника), обвезнику се не признаје право на порески кредит из члана 48. Закона, по основу тог улагања.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Могућност измене износа дугованог ПДВ у случају раскида уговора о продаји објекта, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему код реализације уговора о продаји није дошло до промета (предаје) објекта, а плаћање цене за тај објекат је извршено у потпуности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-144/2007-04 од 20.2.2007. год.)

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

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије уређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објек-

тима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (став 3. тачка 7) истог члана Закона).

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

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта (стан, пословни простор, гаража и др.) који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи.

Одредбама члана 16. тач. 1. и 2. Закона прописано је да 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.

Према одредбама члана 42. ст. 1. и 2. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима, при чему 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.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који на основу уговора о продаји објекта, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, наплати накнаду или део накнаде пре него што изврши промет овог добра, тј. први пренос права располагања, дужан је да по основу примљеног аванса обрачуна и плати ПДВ, као и 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).

Ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом (одредба члана 21. Закона).

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

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

Измена основице из ст. 1-5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (одредба става 7. члана 21. Закона).

Сходно наведеним одредбама члана 21. Закона, обвезник ПДВ који дугује ПДВ по основу примљене накнаде пре извршеног промета добара, може да измени износ ПДВ само ако обвезник ПДВ који је извршио плаћање исправи одбитак претходног пореза у складу с одредбама члана 31. Закона и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга, односно, а у случају када је

накнаду платило лице које нема право на одбитак претходног пореза или лице које није обвезник ПДВ, измену дугованог износа ПДВ обвезник ПДВ може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде, односно враћању новчаних средстава том лицу.

Према томе, у случају раскида уговора о продаји објекта, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји законска обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему код реализације уговора о продаји, у конкретном случају, није дошло до промета (предаје) објекта, а плаћање цене за тај објекат је извршено у потпуности, обвезник ПДВ – продавац може да измени износ дугованог ПДВ у складу с одредбама члана 21. Закона.

2. Могућност ослобађања од плаћања царине и ПДВ увоза мачевалачке опреме за потребе европског првенства у мачевању за кадете који ће се одржати у Новом Саду у организацији мачевалачког клуба „Соко Нови Сад“ из Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-170/2007-04 од 20.2.2007. год.)

1. Одредбом члана 193. став 1. тачка 4. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05 и 85/05-др. закон) прописано је да су ослобођена од плаћања увозних дажбина лица, осим физичких, која се баве научном, образовном, културном, спортском, рекреативном, хуманитарном, верском делатношћу, техничком културом, уметношћу, делатностима заштите природе и културних добара и контролом квалитета животне средине – на робу која се не производи у Србији, а служи непосредно за обављање тих делатности, осим алкохола и алкохолних пића, дуванских производа и путничких моторних возила.

Имајући у виду наведено и одредбе члана 262. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр.

127/03 ... 86/06), потребно је царинском органу, уз захтев за остварење повластице, поднети и:

1. извод из регистра надлежног органа да се корисник повластице бави спортском делатношћу;
2. потврду Привредне коморе Србије да се роба која се увози не производи у земљи;
3. изјаву корисника повластице да роба служи непосредно за обављање делатности;
4. потврду или мишљење Министарства просвете и спорта којим се потврђује да роба која се увози служи непосредно за обављање делатности корисника повластице.

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

Сагласно одредби члана 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 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)-13б) 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. тач. б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз мачевалачке опреме за потребе европског првенства у мачевању за кадете који ће се одржати у Новом Саду, у организацији мачевалачког клуба „Соко Нови Сад“ из Новог Сада, 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. Порески третман лучких услуга (коришћење оперативне обале у теретном саобраћају, коришћење сидришта и друге пристанишне услуге)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00192/2007-04 од 20.2.2007. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 13) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да 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 одржавања 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 и 112/06, 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 с наведеним законским и подзаконским одредбама, а уз обезбеђивање доказа предвиђених одредбом члана 16. став 1. Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа на промет лучких услуга (коришћење оперативне обале у теретном саобраћају,

коришћење сидришта и друге пристанишне услуге) за потребе домаћих бродова који се, уз накнаду, претежно користе у међународном речном саобраћају, а обвезник ПДВ који врши промет ових услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

4. Подела претходног пореза према економској припадности на део који обвезник ПДВ има и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1240/2006-04 од 20.2.2007. год.)

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу

добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сагласно члану 30. став 1. Закона, ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услу-

га са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) нема право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

При томе, напомињемо да само постојање одвојених магацина за смештање добара за која обвезник ПДВ има право и за која нема право на одбитак претходног пореза, без расподеле претходног пореза на бази економских критеријума на део који обвезник ПДВ има и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује, није довољно за правилну поделу претходног пореза.

Такође, подела претходног пореза према економској припадности, тј. обиму коришћења добра или услуге, врши се и у случају када се поједино набављено добро или примљена услуга користи или ће се користити за промет са правом и промет без права на одбитак претходног пореза.

Када обвезник ПДВ за поједино набављено добро или примљену услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају од ПДВ који дугује може да одбије сразмерни порески одбитак утврђен у складу с одредбама члана 30. ст. 2-5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

5. Обавеза обрачуна ПДВ на промет грађевинских услуга – одржавање и санација објеката који је извршен од 1. јануара 2005. године, а за који је обвезник ПДВ – пружалац грађевинских услуга примио аванс закључно са 31. децембром 2004. године по основу којег је постојала обавеза плаћања пореза на промет услуга, као и право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране подизвођача за промет грађевинских услуга који је извршен од 1. јануара 2005. године, а за који је подизвођач примио аванс закључно са 31. децембром 2004. године по основу којег је, такође, постојала обавеза плаћања пореза на промет услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-820/2004-04 од 19.2.2007. год.)

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

Ако је обвезник за издате рачуне или примљене авансе закључно са 31. децембром 2004. године платио порез на промет, а промет добара, односно услуга је настао од 1. јануара 2005. године, може да умањи пореску обавезу по основу пореза на додату вредност за испоручена добра и услуге у пореском периоду за износ плаћеног пореза на промет (став 2. истог члана Закона).

Ако се добра или услуге испоручују у деловима, у смислу члана 14. став 4. и члана 15. став 3. овог закона, одредбе овог закона примењују се на онај део промета добара и услуга извршен од 1. јануара 2005. године, а одредбе закона којима се уређује порез на промет на део који је извршен закључно са 31. децембром 2004. године (став 3. истог члана Закона).

Према ставу 4. члана 62. Закона, порески обвезник је био дужан да сачини списак издатих рачуна и примљених аванса из става 2. овог члана и да списак достави надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

У складу с наведеним законским одредбама, ако је обвезник ПДВ за издате рачуне и примљене авансе закључно са 31. децембром 2004. године платио порез на промет услуга, а промет услуга је настао од 1. јануара 2005. године, може да умањи пореску обавезу по основу ПДВ за испоручена добра и услуге у пореском периоду, за износ плаћеног пореза на промет услуга, под условом да је сачинио списак издатих рачуна и примљених аванса и да је тај списак доставио надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

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

Одредбом члана 5. став 1. Закона прописано је да се прометом услуга, у смислу овог закона, сматрају сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби члана 15. став 1. тачка 1) Закона, услуга се сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга, која постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

У складу с одредбама члана 120. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издато одобрење за изградњу, а који обухвата: контролу да ли се грађење врши према одобрењу за изградњу, односно према главном пројекту; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива; проверу да ли постоје докази о квалитету материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упут-

става извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења детаља технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. Правилника о начину и поступку вршења стручног надзора у току грађења објекта („Сл. гласник РС“, бр. 105/03), стручни надзор се обезбеђује од почетка грађења објекта до његовог завршетка и издавања употребне дозволе и обухвата све фазе грађења.

Према одредбама члана 12. Правилника, надзорни орган у току вршења стручног надзора писмено констатује над којим радовима врши стручни надзор, уочене недостатке при извођењу радова, мере које је предузео или је на њих упутио извођача радова, односно одговорног извођача радова, рокове које је дао за њихово отклањање, примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење тока грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уноси у грађевински дневник који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

У смислу наведених законских и подзаконских одредаба, када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће пружа инвеститору грађевинске услуге санације и одржавања објеката за које испоставља привремене ситуације, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршена делимична грађевинска услуга. Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је грађевинска услуга.

Сагласно наведеном, на промет грађевинских услуга одржавања и санације објеката, за који је обвезник ПДВ – пружалац услуге примио аванс закључно са 31. децембром 2004. године по основу којег је настала обавеза плаћања пореза на промет услуга, а који се врши од 1. јануара 2005. године и за који је пружалац услуге испоставио привремене ситуације наручиоцу посла оверене од стране надзорног органа, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

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

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

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

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

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 3) 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 с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у привременим ситуацијама подизвођача (овереним, односно неовереним од стране надзорног органа, у зависности од тога да ли је извођач радова ангажовао надзорни

орган) за промет грађевинских услуга који се врши од 1. јануара 2005. године.

При томе напомињемо, ако обвезник ПДВ није искористио право на одбитак претходног пореза у пореском периоду у којем је испунио услове за остваривање овог права, то право може да оствари у неком од наредних пореских периода.

6. Да ли се трошкови путарине урачунавају у основицу за обрачун ПДВ код промета услуга превоза добара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0166/2007-04 од 12.2.2007. год.)

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

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, за промет услуге превоза добара који врши обвезник ПДВ, основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју пружалац услуге превоза

добара прима или треба да прими од примаоца ове услуге, а у коју се урачунавају и трошкови путарине.

7. Почетак обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник у претходних 12 месеци оствари укупан промет добара и услуга у износу већем од 2.000.000 динара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00043/2007-04 од 12.2.2007. год.)

Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

Сагласно ставу 3. истог члана закона, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице.

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 (члан 8. ст. 4. и 5. Закона).

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, у складу с одредбом става 2. истог члана Закона, нема право исказивања ПДВ у рачунима и другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом.

Сходно наведеним законским одредбама, лице чије је укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци већи од 2.000.000 динара, јесте обвезник ПДВ који има сва права и обавезе прописане овим законом.

Према одредбама члана 37. Закона, обвезник је дужан да:

- 1) поднесе пријаву за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава);
- 2) издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга;
- 3) води евиденцију у складу с овим законом;
- 4) обрачунава и плаћа ПДВ и подноси пореске пријаве.

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

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара дужан је да почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара испуњава све обавезе прописане Законом – да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу до истека рока за предају периодичне пореске пријаве (10 дана по истеку текућег пореског периода), издаје рачуне, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ, подноси пореске пријаве и др.

Према томе, за промет добара и услуга који обвезник изврши дана у којем је остварио укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, рачунајући промет у претходних 12 месеци, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

8. Порески третман увоза лека Rispolept (рисперидон) таблете који бесплатно добијају здравствене установе у Републици Србији од компаније Johnson&Johnson SE, а које увози предузеће из Београда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00163/2007-04 од 12.2.2007. год.)

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

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз лека Rispolept таблете који бесплатно добијају здравствене установе у Републици Србији, а који увози предузеће из Београда, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз лека врши за рачун ових здравствених установа, што значи да су ове здравствене установе у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима,

наведене као власници робе (добара) која се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

9. Обавеза исправке одбитка претходног пореза оствареног при набавци опреме за вршење делатности – машине у случају када обвезник ПДВ изврши промет тог добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-42/2007-04 од 12.2.2007. год.)

Одредбом члана 32. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза при набавци опреме и објеката за вршење делатности дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Према одредби члана 32. став 2. Закона, исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности.

Опрема за вршење делатности, у смислу Закона о порезу на додату вредност, а у складу с одредбом члана 2. став 1. 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), јесте добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а које се користи или ће се користити за вршење делатности.

Промет опреме за вршење делатности – машине, у складу с одредбама члана 4. став 1. и члана 23. став 1. Закона, опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који изврши промет опреме за вршење делатности – машине за који је обрачунао ПДВ по пореској стопи од 18%, а при чијој је набавци остварио право на одбитак претходног пореза (у конкретном случају, опрема је набављена у јулу, а продата у децембру 2006. године), нема обавезу исправке одбитка претходног пореза.

10. Порески третман услуге пројектовања спортско-медицинског центра који се налази у Русији, а која се пружа домаћем привредном субјекту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0109/2007-04 од 12.2.2007. год.)

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

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 место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима (члан 12. став 3. тачка 1) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, када домаћа фирма – обвезник ПДВ пружа услуге пројектовања грађевинских објеката који се налазе ван територије Републике Србије, у конкретном случају у Русији, местом промета ових услуга сматра се иностранство, независно од тога да ли се ове услуге пружају домаћим или страним лицима. Према томе, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуга пројектовања грађевинских објеката који се налазе ван територије Републике Србије има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

11. Примена пореске стопе код промета ветеринарских услуга, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет ових услуга у случају када се у оквиру пружања ветеринарских услуга врши и промет ветеринарских лекова и семена за вештачко осемењавање домаћих животиња

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-882/2006-04 од 12.2.2007. год.)

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

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

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

У складу с одредбом става 6. истог члана Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

Сагласно наведеним законским одредбама, када се уз ветеринарску услугу, тј. у оквиру пружања ветеринарске услуге врши и промет ветеринарских лекова, односно промет семена за вештачко осемењавање домаћих животиња, ради се о јединственом промету ветеринарске услуге.

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

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

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

12. Порески третман преноса залиха трговачке робе самосталне радње која представља целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха, у случају када обвезник ПДВ – преносилац за-

лиха престаје са радом, а стицалац залиха, такође обвезник ПДВ, наставља да обавља исту делатност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1469/2006-04 од 1.2.2007. год.)

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

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

Одредбом члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос целокупне имовине код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, пренос залиха трговачке робе самосталне радње која представља целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха, не сматра се прометом добара и услуга у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, под условом да је стицалац залиха порески обвезник или да је тим преносом постао порески обвезник, као и под условом да је продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац залиха – обвезник ПДВ.

13. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет услуге организовања боравка деце са подручја општине Панчево у општинском одмаралишту на Дивчибарама, којим управља ЈП „Дирекција за изградњу и уређење Панчева“, у случају када се плаћање дела накнаде за промет ове услуге врши преносом новчаних средстава од оснивача – Скупштине општине Панчево ЈП „Дирекција за изградњу и уређење Панчева“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1080/2006-04 од 1.2.2007. год.)

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини 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 наведеној законској одредби, ако новчана средства представљају део накнаде за промет добара или услуга који врши обвезник ПДВ – прималац новчаних средстава, у том случају у пореску основицу за обрачун ПДВ урачунава се и износ примљених новчаних средстава, у који није укључен ПДВ.

Према томе, када обвезник ПДВ – ЈП „Дирекција за изградњу и уређење Панчева“ прими новчана средства од оснивача – Скупштине општине Панчево на име дела накнаде за боравак деце са подручја општине Панчево у општинском одмаралишту на

Дивчибарама, којим управља ово предузеће, та новчана средства урачунавају се у основицу за обрачун ПДВ примаоца новчаних средстава – ЈП „Дирекција за изградњу и уређење Панчева“, с обзиром да се ради о новчаним средствима која су непосредно повезана са прометом услуге организовања боравка деце у одматралишту који врши овај обвезник ПДВ.

14. Порески третман промета авиона, који ће се, уз накнаду, претежно користити у међународном ваздушном саобраћају, по основу уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0093/2007-04 од 30.1.2007. год.)

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

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

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

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да 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 ставу 2. тачка 2) истог члана Закона, у основицу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У смислу наведених законских одредаба, пореску основицу код предаје предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга чини укупна накнада коју давалац лизинга прима или треба да прими од примаоца лизинга, а која садржи вредност предмета лизинга, накнаду даваоца лизинга (тзв. „камата“), као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – давалац лизинга који врши промет добара, тј. предају предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основицу коју чини укупан износ накнаде и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, осим у случају када је за одређени промет добра Законом прописано пореско ослобођење.

Одредбом члана 24. став 1. тач. 10) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица које се претежно користе, уз накнаду, у међународном ваздушном саобраћају, као и на испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица.

Према одредби члана 14. 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 ... 112/06, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона обвезник може да оствари за испоруке летилица и промет добара и услуга који врши за потребе домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

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

2) изјаву власника домаће летилице да се та летилица користи, уз накнаду, претежно у међународном ваздушном саобраћају, односно изјаву купаца летилице да ће се та летилица, уз накнаду, претежно користити у међународном ваздушном саобраћају.

Домаћа летилица из става 1. овог члана користи се претежно у међународном ваздушном 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 летова у том периоду оствари или ће остварити више од 80% летова у међународном ваздушном саобраћају (члан 14. став 2. Правилника).

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, а уз испуњење прописаних услова (поседовање документа о извршеном промету и изјаве купаца), на промет авиона који ће се, уз накнаду, претежно користити у међународном ваздушном саобраћају, а који се врши на основу уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга – авиона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу овог промета. При томе, напомињемо да се пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза односи на укупну накнаду коју обвезник ПДВ – давалац лизинга прима или треба да прими од примаоца лизинга, а која садржи вредност предмета лизинга, накнаду даваоца лизинга (тзв. „камата“), као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга.

15. Порески третман промета добара и услуга који врши Завод за унапређивање образовања и васпитања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0055/2007-04 од 26.1.2007. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да 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).

Одредбом члана 17. став 1. Закона о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 62/03, 64/03, 58/04, 62/04, 79/05 и 101/05) прописано је да ради праћења, обезбеђивања и унапређења квалитета и развоја система образовања и васпитања Република оснива установе – Завод за унапређивање образовања и васпитања и Завод за вредновање квалитета образовања и васпитања (у даљем тексту: заводи), за обављање развојних, саветодавних, истраживачких и других стручних послова у предшколском, основаном и средњем образовању и васпитању.

Акте о оснивању завода доноси Влада (став 2. истог члана Закона о основама система васпитања и образовања).

Сагласно одредби члана 18. став 1. Закона о основама система образовања и васпитања, Завод за унапређивање образовања и васпитања обавља стручне послове у припреми прописа из надлежности Савета и Министарства, као и друге послове у складу са законом, актом о оснивању и статутом.

Одредбом члана 18. став 2. Закона о основама система образовања и васпитања прописано је да Завод из става 1. овог члана у свом саставу има организационе јединице – центре, и то:

- 1) Центар за стратешки развој;
- 2) Центар за развој програма и уџбеника;
- 3) Центар за професионални развој запослених;
- 4) Центар за стручно и уметничко образовање.

Одредбом члана 19. Закона о основама система образовања и васпитања прописано је да Центар за стратешки развој обавља стручне послове из делатности Завода за унапређивање образовања и васпитања, а који се нарочито односе на: развој образовања и васпитања по нивоима и врстама; стратешке циљеве и задатке развоја система образовања и васпитања у процесу доживотног учења; васпитни рад у остваривању образовања и васпитања; обезбеђивање прилагођеног образовања и васпитања – ученика са посебним способностима, образовања одраслих, лица којима је потребна друштвена подршка (лица са сметњама у развоју, менталним оштећењима, оболела од системских болести, са стеченим инвалидитетом, телесни инвалиди), деце и ученика са проблемима социјалне адаптације и другим поремећајима у социјалном понашању; мрежу установа; усаглашеност образовног система са европским упоредним системима образовања; методологију подучавања и учења; програме завршних и матурских испита.

Центар за развој програма и уџбеника обавља стручне послове из делатности Завода за унапређивање образовања и васпитања, а који се нарочито односе на припрему програма: образовања по нивоима и врстама, образовања ученика са посебним способностима, основног образовања у иностранству; образовања одраслих, лица којима је потребна посебна друштвена подршка, као и на квалитет и поступак одобравања уџбеника и наставних средстава (члан 20. Закона о основама система образовања и васпитања).

Центар за професионални развој запослених обавља стручне послове из делатности Завода за унапређивање образо-

вања и васпитања, а који се нарочито односе на: унапређивање и развој система сталног стручног усавршавања и професионални развој запослених у установи; полагање испита за дозволу за рад наставника, васпитача и стручног сарадника и испита за директора; вредновање квалитета остваривања програма сталног стручног усавршавања запослених; пружање стручно-педагошке помоћи наставнику, васпитачу и стручном сараднику; сарадњу са наставничким факултетима, универзитетима и другим стручним институцијама у земљи и иностранству (члан 21. Закона о основама система образовања и васпитања).

Центар за стручно и уметничко образовање обавља стручне послове из делатности Завода за унапређивање образовања и васпитања, а који се нарочито односе на: развој, праћење и осигурање квалитета стручног и уметничког образовања, стручног усавршавања након завршеног средњег образовања, стручног оспособљавања и обуке; стручну и уметничку матуру, завршни, специјалистички и мајсторски испит; програме стручног оспособљавања и обуке (члан 22. Закона о основама система образовања и васпитања).

Одредбом члана 1. Одлуке о оснивању Завода за унапређивање образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 73/04, у даљем тексту: Одлука) прописано је да се оснива Завод за унапређивање образовања и васпитања (у даљем тексту: Завод) за обављање развојних, саветодавних, истраживачких и других стручних послова у предшколском, основном и средњем образовању и васпитању, у складу са Законом о основама система образовања и васпитања, ради праћења, обезбеђивања и унапређивања квалитета и развоја система образовања и васпитања.

Према одредби члана 2. Одлуке, Завод обавља стручне послове у припреми прописа из надлежности Националног просветног савета и Министарства просвете и спорта (у даљем тексту: Министарство), као и друге послове у складу са законом, актом о оснивању и статутом Завода.

Одредбом члана 11. ст. 1. и 2. Одлуке прописано је да се средства за оснивање и рад Завода обезбеђују у буџету Републике

Србије, као и да Завод може стицати приходе непосредно од корисника, продајом производа и услуга на тржишту, донаторством и из других извора, у складу са законом.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, Завод није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који обавља из делокруга своје надлежности утврђене Законом о основама система образовања и васпитања и прописима донетим на основу овог закона, укључујући промет стручних услуга – анализа достављених програма за усавршавање запослених и административно-техничке послове који се врше у циљу спровођења предметне анализе, као и промет публикације „Водич за увођење у посао“, ако се врши у оквиру пружања стручно-педагошке помоћи наставнику, васпитачу и стручном сараднику. То значи да се на накнаду коју Завод остварује по основу обављања ових послова не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Међутим, ако Завод врши промет добара и услуга изван делокруга надлежности утврђене Законом о основама система образовања и васпитања и прописима донетим на основу овог закона, а који је опорезив у складу са Законом, Завод јесте обвезник ПДВ у смислу одредбе члана 9. став 2. Закона. То значи да је по основу вршења овог промета, ако је тај промет у претходних 12 месеци већи од 2.000.000 динара, Завод дужан да поднесе евиденциону пријаву и има сва права и обавезе утврђене Законом (обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за опорезиви промет, право на одбитак претходног пореза и др.).

16. Порески третман промета трактора, као и право на одбитак ПДВ обрачунатог за тај промет у случају када школа набавља трактор за потребе спровођења наставног програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1481/2006-04 од 24.1.2007. год.)

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

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

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, на промет трактора који врши обвезник ПДВ, а који школа набавља за спровођење наставног програма, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за промет овог добра није прописано пореско ослобођење.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга образовања (основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезани промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу с прописима који уређују ту област.

Према одредби члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06 и 112/06), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи се на услуге образовања (основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу с прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ – школа, која набавља трактор за потребе спровођења наставног програма, нема право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету (продавца трактора).

17. Порески третман увоза добара – електромотора из Хрватске који се уграђују у хидраулички агрегат, као и порески третман промета хидрауличног агрегата који се испоручује страном лицу – норвешкој компанији, при чему се отпремање хидрауличног агрегата не врши у иностранство, већ се испоручује на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1508/2006-04 од 24.1.2007. год.)

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

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз добара – електромотора из Хрватске, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

2. Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набавље-

на 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.

У складу с наведеним одредбама Закона, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који је у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатај у складу с царинским прописима, наведен као власник робе (добра) која се увозе, може да оствари право на одбитак претходног пореза плаћеног приликом увоза тих добара.

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

Одредбом члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, као и за промет добара која иностранци прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, а у складу с одредбом члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06 и 112/06, у даљем тексту: Правилник), за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу тих добара издату у складу са царинским прописима.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који врши испоруку добара страном лицу може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, под условом да поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. извозну декларацију издату од стране надлежног царинског органа у складу с царинским прописима.

Међутим, када обвезник ПДВ испоручује добро – хидраулички агрегат страном лицу, при чему се не врши извоз добра, већ се оно испоручује на територији Републике Србије, у том случају ради се о промету добра у Републици Србији за који

постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. За извршену испоруку добра страном лицу обвезник ПДВ 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).

18. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава која додељује Швајцарска влада у циљу реализације пројекта „Програм помоћи општинама“ – Фаза II, а у складу са Споразумом између СРЈ и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи, потписаним 2003. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1454/2006-04 од 23.1.2007. год.)

Према наводима из дописа, Швајцарска агенција за развој и сарадњу, као надлежни орган Швајцарске за спровођење пројекта и програма у оквиру наведеног споразума, закључила је 2006. године Меморандум о разумевању (MoP) са Представништвом ПТЕСО Engineering Ltd. Краљево (у даљем тексту: Представништво ПТЕСО – Краљево), којим је Представништво ПТЕСО – Краљево декларисано као подимплементарни партнер Швајцарске агенције за развој и сарадњу.

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, 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 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)-16б) овог закона ослобођен ПДВ.

Према члану 5. став 2. тач. (а) и (б) Споразума између СРЈ и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи, потписаног 21. фебруара 2003. године у Београду, предвиђено је, између осталог, да ће, ради лакшег спровођења пројеката у оквиру овог Споразума, југословенска Влада изузети од плаћања пореза и других дажбина сву опрему, услуге, возила и материјал добијене од швајцарске Владе у оквиру овог Споразума, као и пореза, царина и других дажбина на сву опрему, возила и материјал који се привремено или трајно увозе за потребе спровођења пројеката и одобрити њихов поновни извоз под истим условима.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона, а у складу с одредбом члана 21а 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 и 112/06, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

1) лицу са којим је закључен уговор о донацији, односно лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране лица са којим је закључен уговор о донацији (у даљем тексту: имплементарни партнер);

2) лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера (у даљем тексту: подимплементарни партнер);

3) кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства од стране даваоца донације или имплементарног партнера непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара

или услуга који су предмет уговора о донацији, ако је та добра или услуге непосредно платио давалац донације;

4) страном лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном лице), а које је од стране корисника новчаних средстава, односно корисника добара и услуга из тачке 3) овог става (у даљем тексту: корисник донације) ангажовано на реализацији пројекта који је предмет донације.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, републички орган надлежан за послове економских односа са иностранством доставља Пореској управи – Централни списак и копије закључених уговора о донацији, списак имплементарних партнера, као и податке о износу средстава који су предмет уговора о донацији.

Ставом 3. истог члана Правилника прописано је да имплементарни партнер из става 1. тачка 1) овог члана доставља Централни списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Према одредби члана 216 став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

Ставом 2. истог члана Правилника прописано је да је одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, дужно да пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације Централни достави отисак печата, податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Ставом 3. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис и печат овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 7) број и датум овере од стране Централе и потпис овлашћеног лица.

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да, изузетно од става 3. тачка б) овог члана, ако имплементарни, односно подимплементарни партнер нема обавезу да поседује печат у складу с прописима своје земље, у том случају, уместо отиска печата, Централа доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврде о пореском ослобођењу за донације.

Према ставу 5. истог члана Правилника, Централа проверава да ли је уговор о донацији евидентиран код Централе, оверава сва три примерка потврде о пореском ослобођењу за донације, од којих два примерка враћа имплементарном, односно подимплементарном партнеру, а трећи задржава за своје потребе.

Ставом 6. истог члана Правилника прописано је да имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе.

Правилником 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^с, бр. 68/05), у члану 8. прописано је, између осталог, да ако се по основу уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника (лице које увози добро), при чему ова потврда, уместо података прописаних чланом 21б став 3. тач. 4) и 5) Правилника (подаци о називу, адреси и ПИБ-у обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење и вредности промета добара и услуга по предрачуну, односно датуму и износу уплаћених авансних средстава), садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. става 1. тачка 16а) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца.

У складу с наведеним одредбама Закона, Правилника и Споразума између СРЈ и Швајцарске Конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи, на промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ Представништву ИТЕСО – Краљево, као подимплементарном партнеру Швајцарске агенције за развој и сарадњу, а у циљу реализације пројекта „Програм помоћи општинама“ – Фаза II, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни на увоз добара, уз испуњење свих наведених услова.

19. Могућност да фудбалски клуб буде ослобођен од плаћања ПДВ на увоз апарата за мерење физичког оптерећења и издржљивости фудбалера на тренинзима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-44/2007-17 од 23.1.2007. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС^с, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту:

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

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)-16б) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

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

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

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз апарата за мерење физичког оптерећења и издржљивости фудбалера на тренинзима, 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.

20. Порески третман промета добара и услуга који врши Комора овлашћених ревизора у оквиру своје делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-68/2007-4 од 23.1.2007. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да 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).

Одредбом члана 50. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да ради унапређења и развоја рачуноводствене и ревизорске професије, примене међународне рачуноводствене и ревизорске регулативе и хармонизације са том регулативом, заштите општег и појединачног интереса у обављању послова у тој области, организовања у пружању услуга у наведеној области, спровођења испита за стицање професионалног звања, давања и одузимања лиценци за

обављање послова ревизије финансијских извештаја, као и ради остваривања других циљева, оснива се Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора).

Комора има својство правног лица, са седиштем у Београду (став 2. истог члана Закона о рачуноводству и ревизији).

Према одредби члана 51. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији, Комора обавља следеће послове:

1) прати примену Међународних рачуноводствених стандарда, односно Међународних стандарда финансијског извештавања, Међународних стандарда ревизије, Међународних стандарда контроле квалитета и Кодекса етике за професионалне рачуновође;

2) прати процес хармонизације рачуноводствене и ревизорске регулативе са међународном професионалном регулативом;

3) доноси програм, врши обуку кандидата, организује испите и издаје сертификате за стицање професионалних звања, као и правила за континуирано професионално усавршавање, у складу са међународним захтевима за професионално оспособљавање и овим законом;

4) прописује услове за стицање, продужавање и одузимање лиценци за обављање послова ревизије овлашћеним ревизорима за рад на пословима ревизије финансијских извештаја, у складу с овим законом;

5) издаје, продужава и одузима лиценце за обављање послова ревизије финансијских извештаја овлашћеним ревизорима и води регистар издатих лиценци овлашћеним ревизорима за обављање послова ревизије финансијских извештаја;

6) води регистре издатих сертификата за професионална звања;

7) утврђује критеријуме и врши нострификацију професионалних звања стечених у иностранству;

8) најмање једном годишње обавештава Министарство о примени међународних стандарда у области рачуноводства и

ревизије и Кодекса етике за професионалне рачуновође код правних лица и у предузећима за ревизију;

9) утврђује критеријуме за образовање цена ревизорских услуга предузећа за ревизију;

10) сарађује са међународним професионалним организацијама;

11) доставља Министарству годишњи финансијски извештај и извештај о раду;

12) обавља послове за које је овлашћена од стране Међународне федерације рачуновођа и других међународних професионалних организација;

13) обавља и друге послове утврђене оснивачким актом Коморе.

Одредбом става 2. истог члана Закона о рачуноводству и ревизији прописано је да послове из става 1. тач 3) до 7) овог члана Коморе обавља као поверене.

За обављање стручних и административних послова Комора образује стручну службу. У погледу службеног језика и писма, стручне спреме и оспособљености запослених који раде на повереним пословима државне управе и у погледу канцеларијског пословања на рад стручне службе примењују се прописи везани за државну управу (став 4. истог члана Закона о рачуноводству и ревизији).

Одредбама члана 59. Закона о рачуноводству и ревизији прописано је да Комора стиче средства за рад од чланског доприноса, накнаде за спровођење испита и издавање сертификата, лиценци, накнаде за упис и давање података из регистра које води, донација, спонзорства, поклона и других извора, у складу са законом, односно да се средства за почетак рада Коморе могу обезбедити из буџета Републике Србије, као и то да Комора, уз сагласност Министарства, утврђује висину чланског доприноса, накнаде за спровођење испита и издавање сертификата и лиценци, као и висину накнаде за упис и давање података из регистара које води.

У складу с наведеним законским одредбама, Комора није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у оквиру обављања поверених послова прописаних одредбама члана 51. став 1. тач. 3) до 7) Закона о рачуноводству и ревизији, с обзиром да се ради о промету који Комора врши у циљу обављања послова државне управе.

21. Право на одбитак претходног пореза по основу откупа конкурсне документације у поступку јавне набавке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0742/2006-04 од 23.1.2007. год.)

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

У складу с наведеним законским одредбама, промет услуге припреме конкурсне документације у циљу реализације поступка јавне набавке опорезује се по општој стоци ПДВ од 18%.

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

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – пружаоца услуге припреме конкурсне документације у циљу реализације поступка јавне набавке одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова.

22. Право на одбитак ПДВ обвезника ПДВ – физичког лица на које гласи грађевинска дозвола (инвеститор), обрачунатог од стране обвезника ПДВ – извођача радова за промет грађевинског

објекта извршеног на основу тзв. уговора о заједничкој изградњи, при чему у току изградње грађевинског објекта извођач радова није испостављао привремене ситуације инвеститору, а физичко лице (инвеститор) није од почетка изградње објекта било у систему ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1380/2006-04 од 23.1.2007. год.)

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – извођач радова врши испоруку грађевинског објекта изграђеног од сопственог материјала по налогу наручиоца – инвеститора, при чему материјал за изградњу грађевинског објекта не чине само додаци или други споредни материјали, у том случају обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добра – грађевинског објекта.

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) Закона прописано је да ако се добра испоручују без отпреме, односно превоза, промет добара настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу.

Одредбом члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да 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.

У складу с одредбама члана 120. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издато одобрење за изградњу, а који обухвата: контролу да ли се грађење врши према одобрењу за изградњу, односно према главном пројекту; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива; проверу да ли постоје докази о квалитету материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упутстава извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења детаља технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. Правилника о начину и поступку вршења стручног надзора у току грађења објекта („Сл. гласник РС“, бр. 105/03), стручни надзор се обезбеђује од почетка грађења објекта до његовог завршетка и издавања употребне дозволе и обухвата све фазе грађења.

Према одредбама члана 12. Правилника, надзорни орган у току вршења стручног надзора писмено констатује над којим радовима врши стручни надзор, уочене недостатке при извођењу радова, мере које је предузео или је на њих упутио извођача радо-

ва, односно одговорног извођача радова, рокове које је дао за њихово отклањање, примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење тока грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уноси у грађевински дневник који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

У смислу наведених законских и подзаконских одредаба, у случају када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта од свог материјала не испоставља инвеститору привремене ситуације, већ само коначну ситуацију, сматра се да је даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена испорука грађевинског објекта од стране извођача радова инвеститору.

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.

Правна природа уговора, па и уговора названог уговор о заједничкој изградњи, не одређује се према називу уговора, већ према правима и обавезама које из тог уговора произилазе за уговорне стране.

Према томе, када извођач радова и инвеститор закључе уговор о заједничкој изградњи грађевинског објекта, на основу којег извођач радова изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору, а инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта извођачу радова, сматра се да су, из аспекта Закона о ПДВ и подзаконских аката, извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране извођача радова инвеститору за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта од стране инвеститора извођачу радова. У том случају, извођач радова дужан је да за извршени промет грађевинског објекта обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18% на основицу коју чини тржишна вредност првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта који/које извођач радова добија од инвеститора на име накнаде за испоруку грађевинског објекта, у коју није укључен ПДВ. За први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, инвеститор је дужан да на тржишну вредност целокупног грађевинског објекта без ПДВ, који добија од извођача радова, обрачуна и плати ПДВ по стопи од 8% или 18%, у зависности од намене коришћења објекта.

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

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона 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.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним одредбама Закона, а уз испуњење наведених услова, обвезник ПДВ – физичко лице које, у својству инвеститора, врши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, по основу тзв. уговора о заједничкој изградњи или по другом основу, има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – извођача радова за промет грађевинског објекта одбије као претходни порез, независно од тога што ово лице није било у систему ПДВ од почетка изградње објекта, с обзиром да је у конкретном случају пореска обавеза настала у време када је физичко лице – инвеститор имало статус обвезника ПДВ.

23. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз моторног возила – трактора, марке ИМТ, тип 539, који је избегло лице довезло из Републике Хрватске у Републику Србију 1995. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-0387/2006-17 од 22.1.2007. год.)

Избеглице, прогнана и расељена лица која су добила држављанство Републике Србије имају право на увоз без плаћања царине возила страног порекла, која су регистровала на своје име пре 27.4.1992. године, као и возила домаћег порекла која су регистровала на своје име пре досељења у Републику Србију.

Према мишљењу Министарства финансија – Сектора за царински систем и политику бр. 335-00-0387/2006-17 од 18.12.2006. године, моторна возила домаћег порекла која увозе избегла и прогнана лица из бивших република СФРЈ, а која су добила држављанство Републике Србије, не подлежу обавези плаћања царине.

Такође, а у конкретном случају, на увоз моторног возила – трактора који је избегло лице довезло из Републике Хрватске у Републику Србију 1995. године, не плаћа се ни порез на додатну вредност.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Признавање прихода и расхода у пореском билансу за друга правна лица (студентски центар)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-00062/2007-04 од 21.2.2007. год.)

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

Друго правно лице (недобитна организација) дужно је да у пореском билансу који је прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05 и 15/06, у даљем тексту: Правилник) посебно искаже приходе остварене на тржишту и са њима повезане расходе и то (у конкретном случају) на Обрасцу ПБН – Порески биланс за друго правно лице које примењује контни план за буџетски систем.

Расходи везани за приходе остварене на тржишту обрачунавају се и исказују сразмерно учешћу прихода остварених на тржишту у укупно оствареним приходима обвезника, независно од класе, односно групе конта на које се приходи остварени на

тржишту, у складу с одговарајућим прописима, евидентирају у књигама обвезника. У конкретном случају, код утврђивања сразмере учешћа прихода остварених на тржишту у укупно оствареним приходима, према мишљењу Министарства финансија, у приходе остварене на тржишту треба укључити како приходе од продаје добара и услуга тако и приходе које је обвезник остварио од продаје obroка трећим лицима, с обзиром да ови приходи имају карактер прихода остварених на тржишту. Према тако утврђеној сразмери признају се и одговарајући расходи, везани за остваривање прихода на тржишту, у складу са Правилником.

2. Обрачун пореске амортизације и начин разврставања сталних средстава по групама након издвајања дела предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00336/2006-04 од 21.2.2007. год.)

Одредбом члана 10. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

Амортизација за стална средства разврстана у прву групу (непокретности) обрачунава се применом прописане стопе на набавну вредност средства, за свако стално средство посебно, а за остала стална средства разврстана у групе од II – V применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних средстава групе (салдо групе) утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године.

У складу са чланом 383. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04) одвајање привредног друштва уз оснивање јесте статусна промена којом привредно друштво дељеник преноси један или више делова своје имовине и припадајући део обавеза на једно или више тиме новооснованих друштава,

уз замену акција или удела друштва дељеника за издавање акција или удела нових друштава која се тиме оснивају акционарима или члановима друштва дељеника.

Министарство финансија сматра да за сврху обрачуна пореске амортизације у конкретном случају, у складу са Законом, друштво дељеник, на дан статусне промене (1.1.2006. године) утврђује почетни салдо група (за групе од II – V) тако што из салда групе утврђеног на крају претходне године (на дан 31.12.2005. године) искључује пренета средства по основу статусне промене по набавној вредности тих средстава умањеној за износ пореске амортизације сваког појединачног пренетог средства (припадајући износ пореске амортизације).

3. Порески третман прихода Агенције за лиценцирање стечајних управника са становишта Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00008/2007-04 од 14.2.2007. год.)

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

У складу са Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05 и 15/06, у даљем тексту: Правилник), обвезници који примењују контни оквир за предузећа, задруге и предузетнике податке о приходима оствареним на тржишту (од продаје робе, производа и услуга; закупнина и камота) исказују у Обрасцу ПБН 1.

По члану 2. Закона о Агенцији за лиценцирање стечајних управника („Сл. гласник РС“, бр. 84/04), Агенција за лиценцирање

стечајних управника (у даљем тексту: Агенција) основана је као правно лице које послује у складу с прописима о јавним службама и има статус јавне агенције, што значи да у смислу Закона представља друго правно лице – недобитну организацију (која примењује контни оквир за предузећа, задруге и предузетнике).

Агенција обавља следеће послове: издаје, обнавља и одузима лиценцу за обављање послова стечајног управника, организује и спроводи стручни испит за стечајног управника, врши надзор над радом и прати развој професије стечајног управника (као поверене послове), води именик стечајних управника, прати примену прописа којима се уређује стечајни поступак и обавља друге послове у складу са законом и статутом.

Средства за рад Агенције обезбеђују се из: прихода по основу обављања послова из своје надлежности, донација, прилога и спонзорства домаћих и страних правних и физичких лица, као и других извора финансирања, у складу са Законом.

Решење о давању сагласности на тарифу о одређивању цена услуга које пружа Агенција (за обављање послова из своје надлежности) доноси Влада Република Србије.

Према свему наведеном, Министарство финансија сматра да се приходи које Агенција остварује (по основу обављања послова од општег интереса из своје надлежности) од накнада наплаћених на име услуга које Агенција пружа и накнаде за трошкове полагања стручног испита за стечајне управнике, не сматрају приходима оствареним на тржишту и не опорезују се, у складу са Законом.

4. Признавање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када је обвезник набавио основно средство из средстава кредита

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00373/2006-04 од 12.2.2007. год.)

Одредбом члана 48. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон)

прописано је да се обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања (40% за мала предузећа), с тим што порески кредит не може бити већи од 50% обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање (70% за мала предузећа).

У складу са Законом, право на порески кредит признаје се за улагања средстава (независно од извора средстава), те Министарство финансија сматра да обвезник који је набавио основно средство из средстава кредита који му је (у складу са уговором) одобрен од стране пословне банке, има право на порески кредит из члана 48. Закона.

Значи, и у случају када је набавио основно средство на кредит, које је плаћено добављачу из средстава одобреног кредита директно од стране пословне банке, а не преносом средстава са рачуна обвезника (уз подношење свих релевантних доказа: уговора о кредиту за набавку основног средства у коме је предвиђен такав начин плаћања, извод промена рачуна пословне банке и др.), такође се признаје право на порески кредит у висини од 20%, односно 40% набавне вредности основног средства, уз испуњење осталих услова из члана 48. Закона, уколико је обвезник на тај начин у целом износу измирио своју обавезу према добављачу за набављено основно средство.

5. Расходи камата и припадајућих трошкова код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица који се признају у пореском билансу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00357/2006-04 од 30.1.2007. год.)

По члану 62. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица из члана 59. овог закона, пореском обвезнику се не признаје као расход у пореском

билансу камата и припадајући трошкови изнад нивоа једнаког производу четвороструке вредности обвезниковог сопственог капитала (за банке и друге финансијске организације десетоструке вредности сопственог капитала) и у случају зајма деноминованог у динарима, 110% каматне стопе коју Народна банка примењује на зајмове које одобрава комерцијалним банкама на дан 31.12. претходне године, односно у случају девизног зајма, 110% каматне стопе коју централна банка државе чија валута је у питању примењује на зајмове које одобрава комерцијалним банкама на дан 31.12. претходне године.

Расходи камата и припадајућих трошкова који се признају у пореском билансу обрачунавају се на Обрасцу ОК који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04), у коме се, под редним бројем 11. уноси укупан износ камате и припадајућих трошкова код дуга према повезаним лицима, исказан у билансу успеха, у складу с прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ.

Министарство финансија сматра да се у припадајуће трошкове, између осталог, у смислу Закона, укључују и курсне разлике које су обрачунате по основу камате код дуга у иностраној валути, с обзиром да ове курсне разлике за обвезника представљају такође трошак позајмљивања (припадајући трошак).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман поклона – донације који прима Југословенска кинотека по основу уговора са страном државом, односно дипломатским представништвом стране државе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00090/2007-04 од 19.2.2007. год.)

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

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 4. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Према одредби члана 20. Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3.

Закона, уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара.

Према томе, на поклон – донацију чија је вредност већа од 9.000 динара порез на поклон се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано, или међународним уговором уговорено, право на пореско ослобођење.

Наиме, одредбом члана 16. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) прописано је да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују. Потврђени међународни уговори морају бити у складу са Уставом.

Законом о порезима на имовину није прописано право на пореско ослобођење од плаћања пореза на наслеђе и поклон када је прималац поклона – донације Југословенска кинотека.

Имајући у виду да се међународним уговором сматра уговор који Република Србије закључи у писменом облику са једном или више држава или са једном или више међународних организација, који је регулисан међународним правом, уговори у којима је једна уговорна страна Југословенска кинотека немају карактер међународних уговора, независно од чињенице да се као друга уговорна страна појављује страна држава (нпр. Република Француска, у чије име и за чији рачун конкретан уговор закључује Министарство иностраних послова те државе), односно дипломатско представништво друге стране државе (нпр. Амбасада Јапана).

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

2. Порески третман преноса права својине на непокретности по основу уговора о доживотном издржавању који су закључили

родитељи–примаоци издржавања са сином–даваоцем издржавања, у случају када су родитељи–примаоци издржавања у моменту закључења уговора имали и кћер

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00017/2007-04 од 16.2.2007. год.)

Према одредби члана 23. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04), а у вези с одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона, прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 194. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03), уговором о доживотном издржавању обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

С тим у вези, на пренос права својине на непокретности (у конкретном случају двоспратној кући и гаражи) по основу уговора о доживотном издржавању као теретног правног посла, који су закључили родитељи–примаоци издржавања (који нису обвезници пореза на додату вредност) са сином–даваоцем издржавања, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 31. став 1. тачка б) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – брачног друга, односно лице које се у односу на примаоца издржавања налази у првом наследном реду, на део непокретности

који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

Према одредби члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању, први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Према томе, ако су родитељи–примаоци издржавања у моменту закључења уговора у првом наследном реду по законском реду наслеђивања имали сина и кћер (како се наводи у допису), при чему су уговор о доживотном издржавању закључили са сином као даваоцем издржавања, у конкретном случају по наведеном уговору син–давалац издржавања порез на пренос апсолутних права не плаћа на $\frac{1}{2}$ непокретности, с обзиром да би тај део по Закону наследио у моменту закључења уговора, док се на $\frac{1}{2}$ непокретности порез на пренос апсолутних права плаћа (јер тај део не би наследио по законском реду наслеђивања да је до наслеђа дошло у моменту закључења уговора).

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

3. Порески третман поклона односно донације у новцу и опреми – репортажним колима поклонопримцу у Републици Србији од организације International Research and Exchange Board (IREX) – извршног партнера Секције USAID која обавља послове у вези са програмима помоћи САД Савезној Републици Југославији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00034/2007-04 од 15.1.2007. год.)

Одредбом члана 16. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) прописано је да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују. Потврђени међународни уговори морају бити у складу са Уставом.

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

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 4. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

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

Према томе, на поклон – донацију (на који се не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност и када Законом о порезима на имовину није прописано право на пореско ослобођење), порез на поклон се плаћа када његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим ако споразум по основу кога је поклон извршен има карактер потврђеног међународног уговора, уз услов да је тим споразумом прописано да се по том основу порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Према одредби члана 3. тачка а) Споразума између Владе САД и Владе СРЈ о економској, техничкој и другој сродној помоћи (Закон о ратификацији Споразума објављен у „Сл. листу СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/05), услуге, артикли, прибор, опрема и друга имовина, укључујући некретнине које се користе у вези са програмима помоћи САД могу да се увезу, извезу, купе, користе,

продају, поклоне или да се њима располаже у СРЈ без икаквих дажбина, царина, увозне таксе, извозне таксе, пореза на додату вредност (VAT), пореза на промет или располагање имовином и других такси и сличних намета. Одредбом члана 5. Споразума уређено је да Влада САД и Влада СРЈ могу, с времена на време, да уђу у имплементационе аранжмане којима се помаже реализација тог споразума.

Према писму Савезног министарства за иностране послове бр. 1442-11/01 од 9.8.2001. године, Амбасада САД у Београду је, сходно Споразуму о економској, техничкој и другој сродној сарадњи, закљученог дана 6.3.2001. године између Влада СРЈ и САД, који је разменом нота ступио на снагу дана 11.5.2001. године, затражила да се изврши регистрација и одобри одговарајући статус и привилегије организацији International Research and Exchange Board (IREX). Амбасада је обавестила да ће ова организација бити ангажована у својству извршног партнера Секције USAID при Амбасади.

Према томе, ако организација International Research and Exchange Board (IREX) има својство имплементара – извршног партнера Секције USAID која обавља послове у вези са програмима помоћи Сједињених држава и одговорна је за реализацију тих програма у СРЈ, на поклон односно донацију у новцу и опреми – репортажним колима у Републици Србији, које поклонопримац (у конкретном случају Радиодифузно предузеће Б92) прими од стране тог извршног партнера у оквиру програма помоћи који уређује Споразум између Владе САД и Владе СРЈ о економској, техничкој и другој сродној помоћи, порез на поклон се не плаћа.

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

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обрачунавање пореза на зараду код умањења основице доприноса у случају примене неопорезивог износа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 120-01-005/2007-04 од 14.2.2007. год.)

Одредбом члана 3. Правилника о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице („Сл. гласник РС“, бр. 116/06, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се неопорезиви износ, односно сразмеран део неопорезивог износа уколико запослени ради са непуним радним временом (у даљем тексту: припадајући сразмерни износ), обрачунава у пуном, односно припадајућем сразмерном износу приликом исплате првог дела зараде код послодавца, односно приликом исплате накнаде зараде за одговарајући месец.

То значи да кад се обрачун и исплата зараде врше у више делова, приликом исплате првог дела пореску основицу треба умањити за неопорезиви износ (у пуном, односно припадајућем сразмерном износу) који важи у моменту исплате зараде ако је исплаћени део зараде већи од неопорезивог износа.

Одредбом члана 4. став 4. Правилника прописано је да кад запослени у току месеца због заснивања, престанка или мировања радног односа или другог разлога не оствари зараду за пун фонд

радних часова, основица пореза на зараду утврђује се тако што се остварена зарада умањује за сразмерни неопорезиви износ, који се утврђује сразмерно односу броја радних часова за које је запослени остварио зараду код послодавца за тај месец и броја радних часова пуног фонда радних часова за тај месец.

У случају кад се исплата првог дела зараде исплаћује у месецу за који се врши исплата тог дела зараде (нпр. 17. у месецу се исплаћује први део зараде за првих 15 дана у том месецу), па се накнадно утврди да је умањење основице извршено за неопорезиви износ који је већи од износа који припада за онај број радних часова за које је запослени радио и остварио зараду за тај месец (нпр. запосленом је престао радни однос код тог послодавца 20. у месецу), послодавац је дужан да код исплате другог, односно коначног дела зараде за тај месец отклони грешку у обрачуну кроз кориговани обрачун пореза на зараде у Обрасцу ПП ОПЈ, односно да утврди пореску основицу на коју ће применити пореску стопу.

То значи да ће послодавац приликом обрачуна другог, односно коначног дела зараде, на терет својих средстава обрачунати и уплатити дуговани порез на зараде због мање обрачунатог пореза, који представља разлику између (пуног) неопорезивог износа за који је (код утврђивања пореске основице) умањена зарада приликом исплате првог дела зараде и сразмерног неопорезивог износа који припада у конкретном случају, који се утврђује сразмерно односу броја радних часова за које је запослени остварио зараду код послодавца за тај месец и броја радних часова пуног фонда радних часова за тај месец.

2. Обрачунавање пореза на зараду инвалида II и III категорије у случају умањења пореске основице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-029/2007-04 од 29.1.2007. год.)

Одредбом члана 7. став 1. Правилника о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске

основице („Сл. гласник РС“, бр. 116/06, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се основица пореза на зараде за запосленог који је корисник права на накнаду због рада са скраћеним радним временом (II категорије инвалидности), односно права на накнаду због мање зараде на другом одговарајућем послу (III категорије инвалидности) утврђује тако што се зарада запосленог умањи за неопорезиви износ, односно сразмерни неопорезиви износ.

Код обрачунавања пореза на зараду запосленог – инвалида II и III категорије, у случају умањења пореске основице за неопорезиви износ, сходно се примењују одредбе Правилника које се односе на обрачун пореза на зараде за остале запослене (члан 7. став 2. Правилника).

Сходно наведеном, основица пореза на зараду запосленог – лица II и III категорије инвалидности, утврђује се тако што се зарада коју остварују по основу радног односа (члан 13. став 1. и чл. 14. до 14б Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 62/06 и 65/06-исправка) умањи за неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде, сагласно одредбама Правилника.

То значи да се за наведену категорију запослених само зарада умањује за неопорезиви износ, а не и накнада коју та лица остварују по основу инвалидности.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност ослобађања од плаћања пореза на регистровано оружје за период у коме је оружје било на контроли исправности у МУП-у

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00023/2007-04 од 8.2.2007. год.)

Према одредби члана 22. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 114/06), обавеза плаћања пореза на регистровано оружје настаје у моменту издавања оружног листа за држање оружја за личну безбедност, оружног листа за држање и ношење оружје, односно дозволе за ношење оружја за личну безбедност.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на регистровано оружје физичко и правно лице на које гласи оружни лист за држање оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност.

Порез на регистровано оружје плаћа се у годишњем износу (члан 24. Закона), а утврђује га решењем надлежни порески

орган, на основу података које му доставља републички орган управе надлежан за унутрашње послове који је издао оружни лист за држање и ношење оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја, односно дозволу за ношење оружја за личну безбедност.

Према томе, обавеза по основу пореза на регистровано оружје за личну безбедност настаје у моменту издавања оружног листа за држање оружја, односно дозволе за ношење оружја и постоји (и плаћа се у годишњем износу) све док је на снази тај оружни лист, односно дозвола, сагласно подацима које је о томе доставио републички орган управе задужен за унутрашње послове који је издао оружни лист, односно дозволу.

У том смислу, нема законског основа да се отпише порез на оружје за период у коме је оружје било на контроли техничке исправности у Министарству унутрашњих послова (у периоду који је протекао).

Наиме, правоснажно решење којим је утврђена пореска обавеза на регистровано оружје производи правно дејство (тј. постоји основ за наплату пореза), па стога нема основа да се утврђена обавеза не наплати, а нити, уколико је плаћена – да се изврши повраћај плаћеног пореза.

2. Обвезник пореза на употребу моторног возила у случају када се моторно возило даје у финансијски лизинг

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00002/2007-04 од 5.1.2007. год.)

Према одредби члана 3. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 114/06), обвезник пореза из члана 2. Закона је правно и физичко лице на чије се име возило региструје, продужава регистрација, односно

заменеује регистарска таблица, ако Законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 4. став 1. Закона, у тачки 1. прописано је да се порез на употребу моторних возила плаћа на путничке аутомобиле и комби возила физичких лица, према радној запремини мотора, односно у прописаним износима (подтачке 1) до 7)), а према тачки 1а и на путничке аутомобиле и комби возила правних лица, према радној запремини мотора у прописаним износима пореза (подтачке 1) до 7)).

Дакле, обвезник пореза из члана 2. Закона је лице на чије се име возило региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица, што се односи и на моторна возила која се дају у финансијски лизинг, независно од тога ко измирује обавезе пореског обвезника по основу пореза на употребу конкретног моторног возила (у конкретном случају, давалац или корисник лизинга) и чије име се, поред имена лица на чије се име возило региструје, уписује у саобраћају дозволу.

У том смислу, када је обвезник пореза правно лице, порез на употребу моторних возила плаћа се у висини прописаној за правна лица, а када је обвезник пореза физичко лице – у висини прописаној за физичка лица.

ТАКСЕ

Примена тарифног броја 121. Тарифе републичких административних такса у случају надовење јавне исправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00033/2007-04 од 13.2.2007. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03-исправка, 61/05 и 101/05-др. закон), Тарифом републичких административних такса која је саставни део Закона, Тарифним бројем 121. став 1. прописано је да се за оверу потписа, преписа и аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала) плаћа републичка административна такса у усклађеном динарском износу од 220 динара.

Према ставу 1. Напомене, у смислу тог закона, полутабаком се сматра лист хартије од две стране нормалног канцеларијског формата или мањег.

С тим у вези, за оверу потписа, преписа или аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала) републичка административна такса се плаћа онолико пута колико пута се овера потписа, преписа или аутентичности рукописа врши.

То значи да се за оверу (односно поновну оверу) већ оверене јавне исправе републичка административна такса плаћа у складу с наведеним тарифним бројем, независно од чињенице да је такса за оверу наплаћена приликом претходне овере конкретне исправе.

Дакле, републичка административна такса за оверу потписа, преписа и аутентичности рукописа плаћа се од сваког полутабака оригинала у усклађеном динарском износу од 220 динара, што значи да се за на доверу јавне исправе која се састоји од пет полутабака оригинала плаћа такса у износу од 1.100 динара.

Подразумева се да се, сагласно ставу 2. Напомене уз овај Тарифни број, плаћа двострука такса из овог Тарифног броја ако је рукопис, односно препис чија се овера врши писан на страном језику.

ЦАРИНЕ

1. Могућност увођења царинског контингента за увоз опреме за производњу малтера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00065/2007-17 од 23.2.2007. год.)

Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе („Сл. гласник РС“, бр. 118/04, 54/05, 71/05, 92/05), на коју се позива допис, а која је у члану 1а садржавала одредбу о царинским контингентима са плаћањем царине по стопи од 1% за увоз нове опреме која се не производи у земљи, а користи се у индустрији, рударству, пољопривреди, рибарству, шумарству, водопривреди и грађевинарству, чија је вредност већа од 2.000.000 евра и служи за обављање делатности корисника опреме, није на снази од 1.1.2006. године.

Тарифна ознака 8474 31 00 00 за наведену опрему није укључена у важећу Одлуку о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе („Сл. гласник РС“, бр. 117/05, 51/06, 56/06, 63/06 и 112/06) и Правилник о увозу робе по основу царинских контингената („Сл. гласник РС“, бр. 3/06, 53/06, 58/06 и 67/06), те нема основа за доношење решења о одобравању увоза робе без плаћања царине или увоза робе уз плаћање царине по стопи нижој од стопе утврђене у Закону о Царинској тарифи за исту.

За машине из тарифне ознаке 8474 31 00 00 (мешалице за бетон и малтер) према Закону о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05) прописана је стопа царине у висини од 5%.

Такође, напомињемо да се, сходно одредбама члана 194. тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06), увозне дажбине не плаћају само када се ради о опреми која се увози по основу улога страног лица у складу с одредбама закона којим се уређује страно улагање.

2. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила (трактора) марке ИМТ, тип 539, који је прогнано лице довезло из Републике Хрватске у Републику Србију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00059/2007-17 од 21.2.2007. год.)

Избегла и прогнана лица из бивших република СФРЈ која су добила држављанство Републике Србије ослобођена су од плаћања увозних дажбина на увоз моторних возила домаћег порекла.

Увоз моторних возила регулисан је Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05) којом су прописани услови за увоз моторних возила, чија примена је у надлежности Министарства за економске односе са иностранством.

3. Стављање у слободан промет привремено увезеног моторног возила марке Citroen Jumpy

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00043/2007-17 од 21.2.2007. год.)

На основу одредаба члана 165. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) прописано је да се износ увозних

дажбина које се делимично плаћају на привремено увезену робу утврђује у висини од 3% од износа увозних дажбина које би се платиле за робу кад би се она ставила у слободан промет, на дан прихватања декларације за привремени увоз, за сваки месец или део месеца за време док је роба привремено увезена.

Укупан износ увозних дажбина не може бити виши од износа који би се платио ако би се роба ставила у слободан промет на дан кад је стављена у поступак привременог увоза, с тим да у тај износ не улазе камате.

Такође, ако је за робу која се ставља у слободан промет плаћен укупан износ увозних дажбина сматра се да је за ту робу измирен царински дуг. У случају да је за робу која се ставља у слободан промет износ увозних дажбина делимично плаћен, наплатиће се разлика између плаћеног износа и износа који би требало платити ако би се роба ставила у слободан промет на дан кад је стављена у поступак привременог увоза.

Царински дуг се обрачунава на основу података доступних царинском органу у складу с прописима (члан 225. истог Закона).

Стављањем робе у слободан промет (што подразумева окончање прописаних поступака у вези са увозом робе, као и наплату свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада) страна роба стиче статус домаће робе (члан 106. Закона).

Одредбама члана 166. став 4. наведеног закона прописано је да ако се роба стављена у поступак привременог увоза ставља у слободан промет, носилац одобрења дужан је да плати компензаторну камату на износ утврђеног царинског дуга за период од дана прихватања декларације за привремени увоз до дана стављања у слободан промет по стоји коју одређује Влада.

Одлуком о стоји компензаторне камате („Сл. гласник РС“, бр. 118/04) Влада је одредила стопу компензаторне камате на износ утврђеног царинског дуга која је једнака годишњој есконтној стоји Народне банке Србије увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна.

Имајући у виду наведено, привремено увезено возило може се ставити у слободан промет уз плаћање увозних дажбина и компензаторне камате.

4. Извоз добијеног производа након истека рока у којем се добијени производи морају извести или поново извести, односно у коме се мора захтевати други царински дозвољен поступак или употреба

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00051/2007-17 од 16.2.2007. год.)

На основу члана 142. ст. 1, 2. и 4. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) прописано је да царински орган одређује рок у коме се добијени производи морају извести или се морају поново извести, односно у коме се мора захтевати други царински дозвољен поступак или употреба. Приликом одређивања рока царински орган узима у обзир време потребно за обављање активног оплемењивања и отпрему добијених производа. Царински орган може продужити рок на основу благовременог и оправданог захтева носиоца одобрења, с тим да укупан рок не може бити дужи од 12 месеци, осим у случајевима предвиђеним чланом 2. Уредбе о одређивању рокова за процес активног оплемењивања („Сл. гласник РС“, бр. 63/06).

Међутим, Министарство финансија је мишљења да и уколико је истекао прописани рок у коме се добијени производи морају извести или се морају поново извести, односно у коме се мора

захтевати други царински дозвољен поступак или употреба, царински орган неће спречавати извоз добијених производа у поступку активног оплемењивања и након прописаног рока.

Напомињемо да ће надлежни орган у сваком конкретном случају утврђивати постојање царинског прекршаја и за исти применити одредбе члана 381. став 1. Царинског закона.

5. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина на увоз уређаја за дезинфекцију и стерилизацију инфективног медицинског отпада и уређаја за минимизацију претходно стерилисаног медицинског отпада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00048/2007-17 од 16.2.2007. год.)

Одредбом члана 193. став 1. тачка 9. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05 и 85/05-др. закон) прописано је да су ослобођена од плаћања увозних дажбина лица, осим физичких – на опрему која се не производи у земљи, а служи непосредно за заштиту животне средине.

Ради коришћења повластице из наведеног члана потребно је да се царинском органу, сагласно одредби члана 266. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 86/06), уз захтев за ослобођење од плаћања царине, поднесе:

1. потврда Министарства науке и заштите животне средине да роба која се увози служи непосредно за заштиту животне средине и

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

6. Могућност смањења царинских стопа при увозу топловаљане, вучене и поцинковане жице која се сврстава у тарифне ознаке 7213 91 49 00, 7217 20 90 00 и 7217 10 39 00 Царинске тарифе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00047/2007-17 од 13.2.2007. год.)

Према Закону о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05) за тарифну ознаку 7213 91 49 00 Царинске тарифе прописана је стопа царине у висини од 5%, а за тарифну ознаку 7217 20 90 00 стопа царине у висини од 1%.

Тарифна ознака 7217 10 39 00 за коју је Законом о Царинској тарифи прописана стопа царине 10% обухваћена је важећом Одлуком о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе („Сл. гласник РС“, бр. 117/05, 51/06, 56/06, 63/06 и 112/06). Правилником о увозу робе по основу царинских контингената („Сл. гласник РС“, бр. 3/06, 53/06, 58/06 и 67/06) за увоз робе из поменуте тарифне ознаке прописано је да се одређују царински контингенти по стопи царине нижој од стопе утврђене у Царинској тарифи, у висини од 5%.

Смањење царинске стопе при увозу робе из тарифне ознаке 7213 91 49 00 Царинске тарифе кроз измену Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе у овом тренутку се не планира, с обзиром да се

у исту сврстава и део робе који се производи у земљи, те би смањење царинских стопа изазвало поремећаје на домаћем тржишту.

Такође, Министарство финансија истиче да је постојећим билатералним споразумима о слободној трговини предвиђен увоз без плаћања царине за поменути робу, и то:

– за тар. ознаке 7213 91 49 00 и 7217 20 90 00, из следећих земаља: Албанија, Босна и Херцеговина, Хрватска, Молдавија, Македонија и Руска Федерација;

– за тар. ознаку 7217 10 39 00, из следећих земаља: Босна и Херцеговина, Молдавија, Македонија и Руска Федерација.

7. Могућност одобрења царинског контингента за увоз нове линије за производњу сувог активног квасца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00035/2007-17 од 12.2.2007. год.)

За машине и уређаје из тарифних ознака 8421 29 90 00, 8438 80 99 00, 8419 39 90 00, 8414 59 30 00 и 8422 30 00 00 према Закону о царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05) прописане су стопе царине у висини од 3%, 10%, 8%, 7% односно 1%.

Измене и допуне Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе („Сл. гласник РС“, бр. 117/05, 51/06, 56/06, 63/06 и 112/06) у смислу увођења царинског контингента за опрему нису планиране у овом периоду.

Такође, напомињемо да се, сходно одредбама члана 194. тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06),

увозне дажбине не плаћају само када се ради о опреми која се увози по основу улога страног лица у складу с одредбама закона којим се уређује страно улагање.

8. Могућност одобрења царинског контингента за увоз опреме за производњу вишеслојног паркета и PVC подова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00044/2007-17 од 12.2.2007. год.)

За машине из тарифних ознака 8419 32 00 00, 8465 91 10 00, 8465 94 00 00 и 8451 80 10 00 према Закону о царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05) прописане су стопе царине у висини од 5% односно 1%.

Измене и допуне Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе („Сл. гласник РС“, бр. 117/05, 51/06, 56/06, 63/06 и 112/06) у смислу увођења царинског контингента за опрему нису планиране у овом периоду.

Такође, напомињемо да се, сходно одредбама члана 194. тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06), увозне дажбине не плаћају само када се ради о опреми која се увози по основу улога страног лица у складу с одредбама закона којим се уређује страно улагање.

9. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на допремљени путнички аутомобил марке Daewoo, тип Musso 662

LA, из Републике Црне Горе у Републику Србију, а за који су претходно плаћене увозне дажбине у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00040/2007-17 од 12.2.2007. год.)

Моторна возила за која је спроведен поступак стављања робе у слободан промет и за која су плаћене увозне дажбине у Републици Србији и тиме стекла статус домаће (национализоване) робе, а затим упућена на подручје Републике Црне Горе без спровођења поступка извозног царинења, а која се враћају на територију Републике Србије, према мишљењу Министарства финансија не подлежу обавези плаћања увозних дажбина.

Доказ о ранијем извршењу царинења и плаћању увозних дажбина подноси се надлежном царинском органу.

Напомињемо да је увоз моторних возила регулисан Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05) којом су прописани услови за увоз моторних возила, чија примена је у надлежности Министарства за економске односе са иностранством.

10. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз теретног возила до 2t носивости ради обављања аутопревозничке делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00022/2007-17 од 29.1.2007. год.)

Царински закон („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) не предвиђа могућност ослобађања од

плаћања увозних дажбина приликом увоза теретног моторног возила за обављање аутопревозничке делатности.

Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти („Сл. гласник РС“, бр. 130/03) прописано је да се царински контингент одобрава без плаћања увозних дажбина само за увоз нових или употребљаваних путничких аутомобила, запремине цилиндра преко 1600 cm³ који се не производе у земљи и служе лицима која у виду занимања у своје име обављају делатност такси превоза путничким аутомобилом.

Из наведеног произилази да предметно теретно возило носивости до 2t не може бити предмет ослобађања од плаћања увозних дажбина у складу са Царинским законом.

Напомињемо да је право увоза моторних возила регулисано Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05) која је у надлежности Министарства за економске односе са иностранством.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли правно лице које се налази у поступку стечаја има обавезу ревизије завршног рачуна за 2006. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00184-1/2007-16 од 23.2.2007. год.)

Чланом 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) прописано је да су средња и велика правна лица обавезна да врше ревизију годишњих финансијских извештаја. Ревизију финансијских извештаја обављају за сваку годину на основу података о разврставању за претходну годину у складу са чланом 38. став 10. Закона.

Сходно наведеном, правно лице које је на дан састављања финансијских извештаја за 2005. годину разврстано у средње правно лице у обавези је да врши ревизију за 2006. годину, иако се налази у поступку стечаја.

2. Да ли се залихе робе у малопродајном објекту могу водити по veleпродајним ценама умањеним за рабат?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 338-00-00010/2007-16 од 23.2.2007. год.)

Правно лице, у складу са усвојеним рачуноводственим политикама и МРС 2–Залихе, уређује начин вођења залиха робе у промету на мало и велико. Такође, општим актом правно лице уређује и да ли ће залихе робе у књигама водити по набавној вредности, по продајној вредности без пореза на додату вредност или по продајној вредности са порезом на додату вредност.

Приликом преноса робе из велепродаје у малопродају саставља се интерна исправа и калкулација за робу у малопродаји (са укалкулисаним разликом у цени и ПДВ-ом).

Књижење се спроводи раздужењем велепродаје, путем сторна задужења на рачуну 132 - Роба у промету на велико и задужењем рачуна 134 – Роба у промету на мало и одговарајућег аналитичког рачуна (за продајну вредност, разлику у цени и укалкулисани ПДВ) у складу са чланом 11. ст. 8. и 11. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, предузетнике и друга правна лица ("Сл. гласник РС", 114/06).

3. Књижење обезвређивања залиха

(Мишљење Министарства финансија, бр. 338-00-00012/2007-16 од 23.2.2007. год.)

У члану 65. ст. 1. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру ("Сл. гласник РС", 114/06) прописано је да производна правна лица у класи 9 – Обрачун трошкова и учинака, обавезно воде основне рачуне 900, 902, групе рачуна 95 и 96 и рачуна 980, 982 и 983. Залихе готових производа исказује на рачунима групе 96 – Готови производи.

С обзиром да се залихе воде у оквиру класе 9 – Обрачун трошкова и учинака, то се и смањење њихове вредности књижи у класи 9. Чланом 74. став 7. Правилника прописано је да се обезвређивање залиха недовршене производње и готових производа исказује на рачуну 983 – Отписи, мањкови и вишкови залиха учинака, у корист рачуна групе 95 – Носиоци трошкова и групе 96 – Готови производи.

Ефекат смањења вредности залиха у обрачуну трошкова и учинака у класи 9, на крају обрачунског периода у односу на почетак периода, исказује се у финансијском књиговодству на терет рачуна 631 – Смањење вредности залиха недовршених и готових производа и недовршених услуга, у корист рачуна 110 и 120, у складу са чланом 51. став 3. Правилника.

4. Књижење бесповратних давања са наменом улагања у постројења и опрему

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01509/2006-16 од 23.2.2007. год.)

У наведеном случају, према Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, предузетнике и друга правна лица ("Сл. гласник РС", 114/06), правно лице улагања у постројења и опрему књижи на терет рачуна 027 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства у припреми све износе који се односе на набавку, а у корист рачуна обавеза (према врсти обавеза), независно од тога да ли се ова средства прибављају из сопствених извора, кредита или из бесповратних давања.

По завршеним улагањима, приликом преноса ових средстава у употребу, врши се књижење задужењем рачуна 023 – Постројења и опрема, уз одобрење рачуна 027.

Примљена бесповратна средства која се односе на финансирање набавке постројења и опреме књиже се на терет рачуна 241 – Текући (пословни рачуни), а у корист рачуна 495 – Одложени приходи и примљене донације.

Према МРС 20 став 12, државна додељивања, која обухватају у конкретном случају и бесповратна давања, признају се као приход за периоде који су потребни да се они повежу са трошковима за чије надокнађивање су предвиђена.

На основу изнетог, износ бесповратних давања ће бити исказан као приход само у износу обрачунате амортизације на системској основи за постројења и опрему која су набављена из тих давања, односно задужењем рачуна 540 – Трошкови амортизације и одобрењем рачуна 023 – аналитички рачун исправке вредности по основу амортизације, уз истовремено задужење рачуна 495 и одобрење рачуна 641– Приходи по основу условљених донација.

5. Обавеза достављања финансијских извештаја малих правних лица – емитетанта хартија од вредности, као и достављања сета

финансијских извештаја када је мало правно лице у текућој години разврстано у средње правно лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-249/2007-16 од 20.2.2007. год.)

У члану 30. став 2. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) прописано је да су мало правно лице и предузетник дужни да Народној банци Србије доставе усвојене финансијске извештаје које чине Биланс стања, Биланс успеха и Статистички анекс.

У члану 32. Закона прописано је да су обвезници ревизије из члана 37. Закона дужни да обелодане најкасније до 30. септембра текуће године у дневној штампи, часописима или путем веб сајта Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о новчаним токовима, Извештај о променама на капиталу и Напомене уз финансијске извештаје.

У члану 37. став 1. Закона прописано је да је ревизија годишњих финансијских извештаја обавезна за велика и средња правна лица, матична правна лица која, у складу са овим законом, састављају консолидоване финансијске извештаје, за правна лица која емитују хартије од вредности и друге финансијске инструменте којима се тргује на организованом тржишту, као и за све издаваоце хартија од вредности.

На основу наведеног, према мишљењу Министарства финансија, мало правно лице и предузетник који подлежу обавези ревизије финансијских извештаја дужни су да достављају Народној банци Србије финансијски извештај који садржи Биланс стања, Биланс успеха и Статистички анекс, као и да обелодане сет финансијских извештаја, сходно члану 32. Закона.

У случајевима када је правно лице у претходној години разврстано у мало правно лице, а за текућу годину, на основу података из финансијских извештаја претходне године, разврстано у средње правно лице, према мишљењу Министарства финансија, треба да у Извештају о токовима готовине, Извештају о променама на капиталу и у Напоменама уз финансијске извештаје прикаже податке и за претходну годину.

6. Обавеза предаје финансијских извештаја у случајевима промене власника и назива фирме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-35/07 од 9.2.2007. год.)

У члану 24. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) прописано је да правно лице, односно предузетник код кога настану статусне промене (спајање, подела и одвајање) или продаја, саставља финансијске извештаје на дан утврђен у одлуци о промени, односно на дан утврђен у уговору о продаји.

У ставу 4. истог члана Закона прописано је да се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватају у пословним књигама претходног правног лица или новог правног лица, што се утврђује о одлуци о промени.

У члану 3. Правилника о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 114/06) прописано је да правно лице и предузетник код којег је настала статусна промена или је над њим отворен поступак стечаја, односно ликвидације, Народној банци Србије доставља годишњи финансијски извештај у којем се подаци приказују обједињено за цео извештајни период, у нето износу после пребијања резултата пре и после промене. На свим обрасцима ставља се назнака: "Статусна промена", "Стечај" или "Ликвидација".

Ближе услове и начин пријема, контроле и обраде финансијских извештаја и давање података из тих извештаја, као и накнаду за обављање тих послова, сходно члану 34. Закона, прописује Народна банка Србије.

7. Рачуноводствено обухватање отпуста дуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00682/2006-16 од 26.1.2007. год.)

Отпуст дуга који се спроводи према Закону о изменама Закона о приватизацији ("Сл. гласник РС", бр. 45/05), са

становишта рачуноводственог третмана, представља смањење обавеза према повериоцима прописаним законом, које се по спроведеној приватизацији могу конвертовати у капитал приватизованог правног субјекта.

Код субјекта приватизације износи обавеза за које постоји уговор о отпугу дуга књиже се на терет одговарајућих рачуна класе 4 на којима су те обавезе исказане, а у корист рачуна 410 – Обавезе које се могу конвертовати у капитал, у складу са чл. 28. до 37. 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).

Износи исказани на овом рачуну остају на овом рачуну до дана промене правне форме приватизованог правног субјекта.

По обављеној приватизацији, износ са рачуна 410 – Обавезе које се могу конвертовати у капитал треба пренети у корист рачуна Групе 30 – Основни капитал, у складу са чланом 22. Правилника.

Међутим, уколико приватизовани правни субјект има непокривени губитак из ранијих година, може да изврши покриће одговарајућег износа овог губитка на терет рачуна 410.

8. Начин поступања са резервама које су у финансијском извештају под 1.1.2004. године рекласификоване тако што су ревалоризационе резерве исказане као остале резерве

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1700/2006-16 од 25.1.2007. год.)

Приказивање осталих резерви уместо ревалоризационих резерви у рекласификованом финансијском извештају под 1.1.2004. године није у складу са чланом 77. став 2. тачка 7) Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном

оквиру за предузећа, задруге и предузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 53/04, 11/05 и 51705).

Овакво приказивање се, према МРС/МСФИ, квалификује као грешка претходног периода и са њом се поступа у складу са измењеним МРС 8 – Рачуноводствене политике, промене у рачуноводственим проценама и грешке.

Уколико се ради о значајним грешкама из претходних периода, исправка се спроводи, сходно МРС 8, на почетном стању нераспоређеног добитка или губитка из ранијих година.

Пошто је предузеће, како се наводи у допису, у финансијском извештају под 1.1.2004. године исказало губитак, извршеном исправком грешке из претходног периода, за износ који је исказан на позицији остале резерве смањено би се губитак претходног периода.

Полазећи од начела МРС/МСФИ да је приликом приказивања финансијских извештаја значајнија садржина од форме, исправком грешке из претходног периода на изнети начин постиже се исти резултат у почетном билансу стања као када би се поступило према мишљењу Министарства финансија бр. 40-00-00006/2005-16, према коме се кумулиране ревалоризационе резерве до 2003. године, исказане у салду под 1.1.2004. године, могу користити за покриће губитка из претходног периода.

9. Да ли предузеће које послује као мало акционарско друштво подлеже обавези ревизије годишњег рачуна за 2006. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-02150/2006-16 од 24.1.2007. год.)

У члану 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) прописана је обавеза вршења ревизије

годишњих финансијских извештаја за велика и средња правна лица, матична правна лица која састављају консолидоване финансијске извештаје, за правна лица која емитују хартије од вредности и друге финансијске инструменте којима се тргује на организованом тржишту, као и за све издаваоце хартија од вредности.

Сходно наведеном, правно лице које послује као мало акционарско друштво које емитује хартије од вредности, без обзира на разврставање по величини из члана 7. Закона, подлеже обавези вршења ревизије финансијских извештаја за 2006. годину.

10. Рачуноводствени третман уноса имовине предузетника у имовину новог правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00563/2006-16 од 23.1.2007. год.)

Чланом 14. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) прописано је да новооснована правна лица и предузетници отварају пословне књиге на основу биланса оснивања који се саставља на основу пописа имовине и обавеза, са стањем на дан уписа у регистар код органа, односно организације надлежне за вођење регистра привредних субјеката.

Поред наведеног, чланом 24. ст. 3. и 4. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник код кога настану статусне промене (спајање, подела и одвајање) или продаја, саставља финансијске извештаје на дан утврђен у одлуци о промени, односно на дан утврђен у уговору о продаји. Пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватају се у пословним књигама претходног правног лица или новог правног лица, што се утврђује у одлуци о промени.

На основу наведеног, новооснована правна лица, односно предузетници дужни су да отворе пословне књиге на основу биланса оснивања који је састављен на основу пописа имовине и обавеза, а правно лице, односно предузетник које престаје са

пословањем, саставља финансијски извештај са стањем на дан утврђен у одлуци о престанку пословања.

11. Примена одредаба Закона о рачуноводству и ревизији у вези са разврставањем правних лица на мала, средња и велика када су у питању новооснована правна лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-6/2007-16 од 16.1.2007. год.)

Према мишљењу Министарства финансија, новооснована правна лица разврставају се, сходно члану 7. став 6. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06), на основу података из финансијских извештаја текуће пословне године и броја месеци пословања, односно износ годишњег прихода и просечне вредности пословне имовине утврђује се сразмерно броју месеци пословања.

У ставу 7. истог члана прописано је да се број запослених израчунава тако што се укупан број запослених крајем сваког месеца, укључујући и запослене у иностранству, подели са бројем месеци.

12. Рачуноводствено обухватање услуга студентских и омладинских задруга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01952/2006-16 од 15.1.2007. год.)

Према мишљењу Министарства финансија, ови трошкови се исказују на рачуну 524 – Трошкови накнаде по уговору о привременим и повременим пословима, члан 40. став 6. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привред-

на друштва, задруге, предузетнике и друга правна лица ("Сл. гласник РС", 114/06).

13. Издавање сертификата за професионално звање овлашћени рачуновођа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00687/2006-16 од 15.1.2007. год.)

Законом о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) нису дата овлашћења струковним удружењима да издају сертификате за професионално звање овлашћени рачуновођа, нити су прописана звања за лица која воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје.

Овим законом прописани су услови за давање и одузимање сертификата за овлашћене ревизоре и овлашћене интерне ревизоре, као и за давање и одузимање лиценци овлашћеним ревизорима. За давање сертификата и лиценци за ова професионална звања, према члану 51. став 1. тач. 3) до б) Закона, надлежна је Комора овлашћених ревизора.

14. Попис робе приликом промене продајних цена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 338-00-00095/2006-16 од 15.1.2007. год.)

У члану 19. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) и члану 3. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем ("Сл. гласник РС", бр. 106/06) нису прописани изузеци за правна лица и предузетнике код вршења пописа имовине и обавеза у случају промене продајних цена.

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да су правна лица и предузетници дужни да врше попис имовине и обавеза приликом промене продајних цена.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ФЕБРУАРУ МЕСЕЦУ 2007. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о начину и ближим критеријумима за утврђивање статуса професионалних инвеститора за одређена правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 19. фебруара 2007.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о привременом финансирању Републике Србије за период јануар – март 2007. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 22 од 23. фебруара 2007.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о ближим елементима за трајну базу података о лицима која улазе у играчницу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 6. фебруара 2007.
Правилник о начину вођења базе података о лицима која су остварила добитак код приређивача игара на срећу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 6. фебруара 2007.
Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за добровољне пензијске фондове	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за друштва за управљање добровољним пензијским фондovima	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Правилник о садржају и форми образаца финансијских извештаја добровољног пензијског фонда	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Правилник о садржају и форми образаца финансијских извештаја друштва за управљање добровољним пензијским фондovima	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.

Правилник о садржају и форми образаца финансијских извештаја друштва за осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за Народну банку Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Правилник о начину обраде и исплате плата, додатака и накнада плата запослених, односно накнада лица ангажованих по уговору код индиректних корисника буџетских средстава за област основног и средњег образовања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 9. фебруара 2007.
Правилник о Регистру предузећа за ревизију	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 14. фебруара 2007.
Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 19. фебруара 2007.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину исказивања прихода и расхода ради утврђивања добити коју стална пословна јединица нерезидентног обвезника оствари на територији Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 19. фебруара 2007.
Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у буџетима локалних власти	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 19 од 19. фебруара 2007.
Правилник о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 20. фебруара 2007.
Правилник о стандардом класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 20 од 20. фебруара 2007.
Правилник о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за Народну банку Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 23 од 27. фебруара 2007.

ОДЛУКЕ

Одлука о износима најпопуларнијих цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 1. фебруара 2007.
Одлука о систему интерних контрола и управљању ризицима у пословању друштва за осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 1. фебруара 2007.
Одлука о садржини података које друштво за осигурање доставља Народној банци Србије и о начину и роковима достављања података	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Одлука о условима отварања и начину вођења рачуна нерезидената	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 9. фебруара 2007.
Одлука о условима под којима и начину на који банке могу куповати стране краткорочне хартије од вредности на страном и домаћем тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 9. фебруара 2007.
Одлука о условима под којима и начину на који резиденти могу држати девизе на рачуну код банке у иностранству	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 9. фебруара 2007.
Одлука о начину на који и роковима у којима банке извештавају Народну банку Србије о пословима куповине или продаје, односно плаћања или наплаћивања потраживања и дуговања по спољнотрговинским пословима резидената	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 9. фебруара 2007.
Одлука о условима под којима и начину на који банка нерезиденту одобрава кредит у динарима у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 22 од 23. фебруара 2007.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о посебним мерама царинског надзора при извозу и увозу шећера	

УПУТСТВА

Упутство о документацији и обрасцу за подношење захтева за остваривање права коришћења средстава за субвенције произвођачима пољопривредних и прехрамбених производа за период јануар-март 2007. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
---	---

Упутство о аналитичким рачунима у Контном оквиру за банке и друге финансијске организације	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Упутство о аналитичким рачунима у Контном оквиру за Народну банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.
Упутство о обавези и начину евидентирања, прикупљања, обраде и достављања података о књиговодственом стању рачуна банака и других финансијских организација	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 8. фебруара 2007.

ОСТАЛО

Исправка Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за банке и друге финансијске организације	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 9. фебруара 2007.
Исправка Упутства о аналитичким рачунима у Контном оквиру за банке и друге финансијске организације	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 14. фебруара 2007.
Исправка Правилника о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за банке и друге финансијске организације	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 18 од 14. фебруара 2007.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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